



Gilberto Ximenes

**O Controlo Interno ao Processo de Compra de Bens
e Serviços no Ministério da Educação de Timor
Leste**



Gilberto Ximenes

O Controlo Interno ao Processo de Compra de Bens e Serviços no Ministério da Educação de Timor Leste

Tese apresentada à Universidade de Aveiro para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Contabilidade, realizada sob a orientação científica do Doutor João Francisco Carvalho de Sousa, Professor Adjunto do Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro

A educação é uma exigência ao longo da vida

À minha família, pelo incansável apoio
Particularmente a minha esposa Yulita
D.S. Ximenes e o meu filho Teodoro
B. Ximenes

o júri

Presidente	Prof. Doutor Sérgio dos Santos Barreto Professor Adjunto, do Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro
Vogal – Arguente Principal	Mestre Fernando José Peixinho de Araújo Rodrigues Professor Adjunto, do Instituto Politécnico de Bragança
Vogal - Orientador	Prof. Doutor João Francisco Carvalho de Sousa Professor Adjunto, do Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro

agradecimentos

Começo por agradecer ao Professor João Francisco Carvalho de Sousa, toda a colaboração, disponibilidade, dedicação e estímulo prestado incondicionalmente ao longo da realização desta dissertação. Todos os valiosos comentários, correções e propostas formuladas, que enriqueceram e contribuíram de forma decisiva para a sua realização. Quero também agradecer-lhe todas as oportunidades que me proporcionou, que foram fundamentais para o enriquecimento de todo o meu percurso. Por tudo o que fez, estou-lhe agradecido e expresso o meu reconhecimento.

Agradeço a todos os entrevistados que participaram nesta dissertação, pelo seu contributo e pela disponibilidade e amabilidade com que me receberam.

Agradeço igualmente ao Diretor Geral do Planeamento, Política e Parceria & Administração e Finanças, Dr. Antonino Pires, pela sua cooperação, contribuição na emissão de carta de aceitação e carta de autorização da entrevista no Ministério da Educação de Timor-Leste.

Agradeço a todos os Diretores Nacionais e Chefes de Departamento no Ministério da Educação de Timor-Leste, o apoio, incentivo e amizade durante a minha entrevista.

Por último, mas não menos importante, agradeço à minha família, particularmente à minha esposa e ao meu filho, todo o apoio e encorajamento prestado ao longo da minha formação. O amor, a força e a compreensão que sempre me transmitiram, foram decisivos para a conclusão desta etapa. Sem eles não teria sido possível a realização deste percurso.

palavras-chave

Controlo Interno, Compras, Aquisição de bens, Aquisição de serviços, Ministério da Educação de Timor Leste

resumo

O adequado funcionamento do controlo interno no setor público é uma exigência fundamental para assegurar a boa execução do orçamento, por forma a serem alcançados objetivos de eficiência, eficácia e salvaguarda dos ativos. Para alcançar tais objetivos é essencial o cumprimento de um conjunto de normas, leis e regulamentos que contextualizam o funcionamento de um sistema de controlo interno.

Desde o século XIX, a exigência de transparência e *accountability* são critérios fundamentais à operacionalização do funcionamento das administrações públicas e privadas, e consequentemente à avaliação de desempenho da boa execução orçamental.

Timor-Leste fazendo parte da comunidade internacional e sendo um País que usufrui de ajudas internacionais, necessita de um sistema de controlo interno aplicado à área das compras e locação de bens e aquisição de serviços, numa perspetiva de promover a transparência e a *accountability* na execução orçamental do Estado, sempre com o objetivo de fornecer o máximo de informação possível.

Do funcionamento do sistema de controlo interno implementado e da sua avaliação, é possível a base legal de funcionamento do sistema de controlo interno na área da compra e locação de bens e aquisição de serviços no Ministério da Educação de Timor-Leste. Os documentos oficiais que estruturam o processo é o Decreto-lei nº 10/2005, de 21 de novembro, e o Decreto-lei nº 22/2010, de 9 de dezembro.

keywords

Internal Control, Procurement, Procurement of Goods, Procurement of Services, Ministry of Education of East Timor

abstract

The proper functioning of internal control in the public sector is a fundamental requirement to ensure the proper execution of the budget in order to achieve efficiency, effectiveness and safeguarding of assets. To achieve these objectives, it is essential to comply with a set of rules, laws and regulations that contextualize the functioning of an internal control system.

Since the nineteenth century, the requirement of transparency and accountability are fundamental criteria for the operationalization of the functioning of public and private administrations, and consequently the evaluation of performance of the budget execution.

Timor-Leste being part of the international community and being a country that enjoys international aid, needs a system of internal control applied to the area of procurement and leasing of goods and procurement of services, with a view to promoting transparency and accountability in the implementation State budget, always with the aim of providing as much information as possible.

From the operation of the internal control system implemented and its evaluation, it is possible to establish the legal basis for the operation of the internal control system in the area of purchase and lease of goods and acquisition of services in the Ministry of Education of Timor-Leste. The official documents that structure the process are Decree-Law 10/2005 of November 21 and Decree-Law No. 22/2010 of December 9

Conteúdo

Siglas:	3
CAPÍTULO I.....	5
INTRODUÇÃO	5
1.1 Enquadramento e justificação	5
1.2 Objetivos e relevância do estudo.....	5
1.3 Estrutura da Dissertação.....	7
CAPITULO 2	9
REVISÃO DA LITERATURA.....	9
2.1 Auditoria Interna.....	9
2.1.1 Enquadramento histórico da Auditoria	9
2.1.2 Conceito de Auditoria	11
1.2.3 As Semelhanças e Diferenças entre a Auditoria Interna e a Auditoria Externa 14	
2.1.4 Auditoria Interna - Caraterização, Função e Objetivos.....	15
2.1.4.1 Caraterização	15
2.1.4.2 Função	16
2.2 Controlo Interno.....	19
2.2.1 Enquadramento do Controlo Interno	19
2.2.2 Conceito de Controlo Interno	21
2.2.3 Elementos do Controlo Interno.....	24
2.2.4 Objetivos e Componentes do Controlo Interno	26
2.2.5 Importância do Controlo Interno	29
2.2.6 Modelos de Controlo Interno	30
2.2.7 Limitações do Controlo Interno	37
2.2.8 Sistema de Controlo Interno	40
2.2.9 Operacionalização de um Sistema de Controlo Interno.....	45
2.2.10 Avaliação de um Sistema de Controlo Interno	47
2.2.11 Controlo Interno na Área das Compras	49
2.2.12 Mecanismos de Controlo Interno às “Despesas com a Aquisição ou Locação de Bens e Aquisição de Serviços” nos serviços públicos	55
CAPITULO 3	65
ESTRUTURA DO ESTADO DA REPÚBLICA DE TIMOR LESTE.....	65
3.1 Sistema e Órgãos de Soberania da República Democrática De Timor-Leste....	65

3.2	As competências do Governo da República Democrática Timor-Leste	66
3.3	A estrutura do Governo da República Democrática de Timor-Leste.....	67
3.4	Ministério da Educação da República Democrática de Timor-Leste.....	68
3.6	Competências das Direções Nacionais.....	72
CAPÍTULO 4		77
BASES PARA O ESTUDO EMPIRICO		77
4.1	Metodologia.....	77
4.2	Objetivo do estudo.....	78
4.3	Opções Metodológicas	79
4.4	Formulação e Operacionalização do Estudo de Caso.....	80
4.5	Hipótese de Análise	83
4.6	Instrumento de Recolha de Dados	83
4.6.1	Método de Recolha de Dados/informações.....	84
4.6.2	Processo de Recolha de Dados.....	85
4.6.3	Modelo de Análise dos Dados.....	86
4.7	Estrutura do guião da entrevista	87
4.8	Amostra	88
4.9	Seleção e Caracterização da Amostra	88
CAPITULO 5		91
DISCUSSÃO DOS RESULTADOS		91
5.1	Análise de Conteúdo – Entrevistas	91
5.2	Avaliação dos procedimentos.....	102
CAPITULO 6		109
CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES		109
6.1	Conclusão.....	109
6.2.	Recomendações.....	111
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....		113
ANEXOS.....		117
ANEXO – 01 Guião de entrevista.....		117
ANEXO – 02 Síntese da entrevista.....		121
ANEXO – 03 Carta de pesquisa.....		145
ANEXO – 04 Carta de aceitação da pesquisa		146
ANEXO – 06 Carta de finalização da pesquisa		148

Siglas:

SEC	<i>Securities Echange Comission</i>
IIA	<i>The Institute of Internal Auditors</i>
COSO	<i>Commite of sponsoring Organizations of the Treadway Commision</i>
CoCO	<i>Guidance on Control/Canadian Institute of Chartered Accountants</i>
SOX	<i>Sarbanes-Oxley Act</i>
PCOAB	<i>Campany Accounting Oversight Board</i>
COBIT	<i>Control Objectives For Information And Related Technology</i>
AAA	<i>American Accounting Association</i>
AICPA	<i>American Institute Of Certified Public Accountants</i>
IMA	<i>Institute of Management Accountants</i>
IPAI	Instituto Português de Auditoria Interna
TI	Tecnologia Informática
SCI	Sistema Controlo Interno
IFAC	<i>International Federation of Accountants</i>
POCAL	Plano Oficial Contabilidade Autárquica Local
FRETILIN	Frente Revolucionaria Timor-Leste Independente
RDTL	República Democrática de Timor-Leste
DNA	Direção Nacional de Aprovisionamento
DL	Decreto-Lei
DNFAL	Direção Nacional Finanças, Administração e Logística
RQF	<i>Request For Quotation</i>
NCP	<i>National Competitive Proquirement</i>
ICP	<i>International Competitive Proquirement</i>
CPV	<i>Commitment And Payment Voucher</i>
FCP	Formulário Compromisso do Pagamento
DO	<i>Delivery Order</i>
PAA	Plano Ação Anual
PLOCGRDTL	Plano Oficial Contabilidade de Governo República Democrática Timor-Leste
METL	Ministério da Educação de Timor-Leste

CAPÍTULO I

INTRODUÇÃO

1.1 Enquadramento e justificação

O funcionamento do controlo interno e da auditoria interna e externa, na era da globalização, é uma exigência importante e absoluta para a necessidade de transparência e *accountability* das organizações e para o garante da sua sustentabilidade. Timor-Leste é um novo país que restaurou a sua independência no dia 20 de maio de 2002. Como membro da comunidade internacional, Timor-Leste deve adotar as regras internacionais que facilitam e garantem a sustentabilidade e o seu desenvolvimento. Uma das regras prende-se com o funcionamento do controlo interno e da auditoria interna, como instrumento de garante das exigências internacionais sobre a transparência e *accountability*, da execução orçamental, como forma de melhor desenvolver o país.

De acordo com (Marçal & Marques, 2011, p. 19), o sistema de controlo interno engloba, designadamente, o plano de organização, as políticas, os métodos e os procedimentos de controlo, bem como todos os outros métodos e procedimentos definidos pelos responsáveis que contribuam para assegurar o desenvolvimento da atividades de forma orientada e eficiente, incluindo a salvaguarda dos ativos, a prevenção e deteção de situações de ilegalidade, fraude e erro, a exatidão e a integridade dos registos contabilísticos e a preparação oportuna de informação financeira fiável.

O controlo interno é um mecanismo de organização que pressupõe a existência de um plano e de um sistema coordenados, destinados a prevenir a ocorrência de erros e irregularidades ou maximizar o desempenho da entidade em que se insere. Quando da implementação de um sistema de um controlo interno, há que entender por um lado à especificidade da atividade desenvolvida pela entidade e por outro lado a sua dimensão.

1.2 Objetivos e relevância do estudo

Este estudo tem como objetivo verificar da adequação do funcionamento do controlo interno na área da aquisição de bens e serviços no Ministério da Educação de Timor-

Leste, bem como a exigência de transparência e *accountability* na execução do Orçamento Geral do Estado Timorense.

Assim, o principal objetivo do estudo consiste em recolher evidência que permita avaliar o modo como atualmente a teoria do controlo interno é entendida e aplicada na prática dos serviços timorenses do Ministério da Educação, assim como identificar os principais fatores de constrangimento da sua aplicação prática, e refletir sobre a necessidade de ajustar o seu funcionamento no setor público do Governo de Timor-Leste, particularmente no Ministério da Educação.

A identificação das áreas, onde o controlo interno à aquisição de bens e serviços tem maiores dificuldades de aplicabilidade, bem como a sua identificação, permitir-nos-á apontar possíveis soluções para superar as insuficiências detetadas.

Pretendemos, com este estudo, contribuir para a investigação do modo de funcionamento do controlo interno e do sistema de controlo interno no Ministério da Educação da RDTL, identificar o modelo de funcionamento e determinar pontos fortes e pontos fracos da sua aplicação, sugerindo mudanças no caso em que tal se mostre necessário. Constatamos que não existem muitos estudos focando a problemática que aqui abordamos, nomeadamente em Timor-Leste, pois, que tenhamos conhecimento, este é o primeiro estudo realizado no nosso país sobre o funcionamento do controlo interno e da auditoria interna na prática da administração pública timorense.

Assim, por ser um estudo atual, e que saibamos original, que incide sobre as boas práticas de controlo interno e auditoria interna, consideramos que a presente dissertação poderá constituir um simples contributo para o aprofundamento de toda a problemática associada.

Todavia, é relevante sublinhar que, tendo em consideração a natureza exploratória do nosso estudo, não é nosso propósito apresentar soluções acabadas e totalmente testadas, mas antes contribuir para a identificação de hipóteses passíveis de análise futura e alertar para novas questões merecedoras de uma reflexão, tanto quanto possível aprofundada. Propomo-nos, deste modo, apresentar uma visão geral da relação que se estabelece entre a teoria e a prática do controlo interno e da auditoria interna em Timor-Leste, para que se reflita sobre as temáticas associadas e se possam encontrar soluções cada vez mais eficazes e adequadas ao contexto timorense, que privilegiem uma atuação eficaz, eficiente e fundamentalmente transparente.

1.3 Estrutura da Dissertação

A nossa dissertação está estruturada em seis capítulos. No primeiro capítulo efetuamos um enquadramento do tema em análise, justificando a importância e motivações para a problemática em estudo, após o que apresentamos os principais objetivos que pretendemos atingir e a sua relevância para a investigação científica.

No que concerne ao segundo capítulo, na primeira parte realizamos uma abordagem sumária aos conceitos teóricos que sustentam a auditoria interna, o enquadramento histórico da auditoria, o conceito da auditoria e as semelhanças e diferenças entre a auditoria interna e a auditoria externa. Na segunda parte, analisamos teoricamente o controlo interno e o seu enquadramento, identificando os seus objetivos e componentes, bem como estudamos o sistema de controlo interno e a sua operacionalização de um sistema de controlo interno, terminando com uma análise detalhada do sistema de controlo interno aplicado às “despesas com a aquisição ou locação de bens e aquisição de serviços”.

No terceiro capítulo analisamos a estrutura constitucional do Estado de Timor-Leste, nomeadamente o detalhe do Sistema e Órgãos de Soberania, as competências e estrutura do Governo, terminando com um detalhe significativo da estrutura de funcionamento do Ministério da Educação de Timor-Leste.

No quarto capítulo desenvolvemos a metodologia a utilizar no estudo empírico, que se organiza em três partes. Na primeira definimos o objetivo do estudo, as opções metodológicas, a formulação e operacionalização do estudo de caso, e a hipótese de análise. A segunda parte deste capítulo definimos o instrumento de recolha de dados, nomeadamente: método de recolha de dados, modelo de análise e estrutura do guião das entrevistas. Na terceira parte determinamos a amostra do estudo, designadamente a seleção da amostra e a sua caracterização.

No quinto capítulo desenvolvemos o estudo empírico, realizado através de entrevistas, e que se organiza em duas partes. Na primeira parte analisamos detalhadamente os resultados obtidos nas entrevistas realizadas. Na segunda parte verificamos criticamente os resultados obtidos, identificando os pontos fortes e fracos do sistema de controlo interno implementado para a compra de bens e serviços no Ministério da Educação de

Timor-Leste, propondo um conjunto de soluções que possibilitem a minimização dos pontos fracos identificados.

No sexto e último capítulo apresentamos as conclusões do trabalho desenvolvido, identificando as limitações do estudo e os possíveis desenvolvimentos futuros.

CAPITULO 2

REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Auditoria Interna

2.1.1 Enquadramento histórico da Auditoria

Falar de auditoria é, certamente, estar a falar de uma atividade que visa exercer uma função de verificação e avaliação da adequação dos controlos internos estabelecidos numa organização privada ou pública. No século XXI, a importância da auditoria é vital e merece todo o reconhecimento dos *stakeholders* interessados na informação financeira das entidades privadas e públicas, e que privilegiam informação transparente e fiável.

Durante a fase inicial e mais longa do seu desenvolvimento, a principal área de atuação da auditoria eram as contas da administração pública (Almeida, 2014). A palavra «auditor» tem a sua origem no latim e deriva de «*Auditore*», que significa «aquele que ouve» (Taborda, 2015). Na Roma antiga, as contas públicas eram supervisionadas por altos funcionários do Estado que prestavam contas verbalmente aos imperadores. A auditoria foi utilizada pelas civilizações egípcia, grega e romana, como forma de controlo dos indivíduos a quem eram confiados os dinheiros públicos (Almeida, 2014), sendo as suas áreas de atuação o controlo das receitas e despesas do Estado.

Após 1920 aos profissionais de auditoria passou a ser reconhecida uma cada vez menor responsabilidade na deteção de fraudes, com o argumento de que a sua prevenção e deteção eram da responsabilidade dos gestores das empresas, e que o objetivo da auditoria era sim, o da credibilização dos relatórios financeiros.

A prevenção de fraudes pressupunha dotar cada empresa de um adequado sistema de controlo interno, ilibando os auditores de qualquer responsabilidade nesse campo, tendo presente, fundamentalmente, razões de economia, de eficiência e eficácia na operacionalização do trabalho de auditoria.

Na Idade Média em Inglaterra, existiam profissionais de auditoria que certificavam as receitas da Coroa e as respetivas despesas, bem como validavam a adequação da sua contabilização. Também na Idade Média em Itália, e mais concretamente na cidade de Florença, desenvolveram-se processos de auditoria para verificação dos bens transportados pelos navios que chegavam ao porto (Alves, 2015). Em Inglaterra, a auditoria conheceu um importante desenvolvimento durante a segunda metade do século XIX, em resultado das exigências que advieram do surgimento da Revolução Industrial (Taborda, 2015). O aumento da dimensão das empresas, as separações da propriedade da gestão, bem como o aumento do número de proprietários das empresas, conduziram ao aparecimento da figura do auditor, como elemento encarregado por zelar pela transparência da gestão e pela adequada descrição da sua execução. Tais exigências ficaram expressas na Lei das Sociedades por Ações que determinou a prestação de contas pela Administração e a nomeação de auditores para a sua verificação.

A função dos auditores nessa época era a de verificarem as transações e prepararem as demonstrações financeiras corretas, assim como detetarem fraudes e erros (Alves, 2015). Esta fase do capitalismo financeiro, em que a obtenção de financiamento era um dos fatores críticos de sucesso para a afirmação das empresas, consolidou a auditoria como atividade de certificação da informação financeira (Taborda, 2015). A necessidade de garantir os capitais dos investidores obrigou a que se exigisse credibilidade às contas, através de uma declaração dirigida principalmente aos acionistas, atestando que as mesmas apresentavam de forma verdadeira a posição financeira da entidade auditada (Alves, 2015).

Com a Grande Depressão, ocorrida nos anos trinta do século passado nos EUA, os investidores deixaram de estar ligados às empresas de uma forma sentimental, passando a investir o seu capital em empresas, onde a probabilidade de receberem dividendos fosse maior e mais seguro. Esta mudança de atitude originou alterações em relação à informação contida nos relatórios financeiros, tendo-se começado a privilegiar a informação neles contida como instrumento essencial para a tomada de decisão (Almeida, 2014).

Em 1934, surgiu a *Securities Exchange Commission (SEC)*, que teve um impacto decisivo no desenvolvimento da auditoria financeira externa. Em 1941, é fundado o *Institute of Internal Auditors (IIA)*, que promove a importância da auditoria interna no contexto geral da auditoria (Taborda, 2015).

2.1.2 Conceito de Auditoria

Segundo Morais e Martins (2013, p. 19), “a auditoria é o processo sistemático de objetivamente obter e avaliar prova acerca da correspondência entre informações, situações ou procedimentos e critérios preestabelecidos, assim como comunicar conclusões aos interessados.”

Ao analisar as expressões utilizadas pelo autor no conceito exposto, este é explicado invocando um processo sistemático, entendido como uma sequência de procedimentos lógicos, estruturados e organizados e devidamente planejados. No processo existe uma atitude objetiva e sem preconceitos, visando obter conclusões em função de determinados procedimentos. O processo é independente e visa examinar as informações sem pressões, através da recolha de prova. Aquele é consumado mediante a operacionalização de medidas qualitativas e/ou quantitativas de análise.

Para Alves (2015), a auditoria é o processo de acumulação e avaliação de prova sobre certa matéria para determinar e relatar sobre o grau de correspondência entre as situações analisadas e os critérios estabelecidos para a sua validação. Aquelas podem revestir a forma de informação financeira e não financeira, de procedimentos, de resultados de operações, ou cumprimentos das leis, regulamentos e ordens.

Arens *et al.* (2002) define auditoria como um processo de acumulação e avaliação de evidências sobre informações, de forma a determinar e reportar o grau de correspondência entre as mesmas e os critérios estabelecidos na sua elaboração. De forma genérica, o processo de auditoria baseia-se em evidências expurgadas pelo auditor com o desígnio de apurar a correlação existente entre as informações auditadas e os critérios utilizados na sua formulação. A definição referida apresenta-se bastante genérica e pode aplicar-se a qualquer tipo de auditoria, bastando para tal substituir informações pelo objeto sujeito a auditoria e os critérios estabelecidos pelos critérios aplicáveis em cada caso concreto. Assim, é possível encontrar diversos tipos de auditoria, nomeadamente auditoria das demonstrações financeiras ou auditoria externa, auditoria interna, auditoria ambiental, auditoria de conformidade, auditoria operacional e auditoria informática, entre outras que poderíamos enunciar.

Para Porter *et al.* (2014, p. 3):

“Auditing is a systematic process of objectively gathering and evaluation evidence relating to assertion about economic actions and events in which the individual or organization making the assertions has been engaged, to ascertain the degree of correspondence between those assertions and established criteria, and communicating the results to users of the reports which the assertion are made”

Os referidos autores corroboram que a auditoria é um processo objetivo e sistemático, efetuado por um terceiro independente, de obtenção e avaliação de prova em relação às asserções sobre ações e eventos económicos, para verificar o grau de correspondência entre essas asserções e os critérios pré-estabelecidos, comunicando os resultados aos utilizadores da informação financeira (Almeida, 2014). Esta definição sintetiza os seis conceitos principais exigíveis ao processo e que balizam o trabalho do auditor, e que são processo objetivo e sistemático, independente, visando obtenção e avaliação de prova, com recurso a asserções e critérios pré-estabelecidos, que desaguam na comunicação dos resultados.

No entendimento da NP ISO 19011, a Auditoria é para Pinheiro (2014, pp. 30–31) “um processo sistemático, independente e documentado para obter evidência de auditoria (registos, afirmações factuais ou outra informação, que sejam verificáveis e relevantes para os critérios de auditoria – qualitativa ou quantitativa), e respetiva avaliação objetiva com vista a determinar em que medida os critérios de auditoria (conjunto de políticas, procedimentos ou requisitos) são satisfeitos”

De acordo com Morais & Martins (2013, p. 91), e segundo o “*The Institute of Internal Auditors (IIA)* a Auditoria Interna é definida como:

“Uma atividade independente, de avaliação objetiva e de consultoria, que tem como objetivo acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização. Ajuda a organização na prossecução dos seus objetivos através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação da eficiência da gestão de risco do controlo e dos processos da governação.”

A auditoria interna pode ser encarada como uma atividade, que tem como propósito auxiliar os membros da entidade económica no desempenho das suas funções e responsabilidades mediante a análise, verificação, avaliação independentes das atividades desenvolvidas e da eficácia e conformidade do funcionamento dos diversos procedimentos de controlo. Desta forma, entende-se que caberá ao auditor interno

assegurar, com carácter de independência, a verificação e melhoria da eficiência direcionada para os interesses dos órgãos de gestão. A auditoria interna deve apoiar a entidade na prossecução dos seus objetivos, através de uma abordagem sistemática, contribuindo para o aperfeiçoamento e modernização do seu funcionamento e, consequentemente para melhorar a eficiência dos processos de gestão de risco e de controlo.

A informação financeira deve ser útil aos seus múltiplos utentes, em consequência da aplicação das principais características qualitativas (compreensibilidade, relevância, fiabilidade e comparabilidade) e das normas contabilísticas, o que promove uma imagem verdadeira e apropriada das demonstrações financeiras da entidade. Neste contexto, e no exercício da função desenvolvida pela auditoria externa, cabe aos auditores externos, expressar uma opinião sobre se as demonstrações financeiras apresentam ou não essa imagem. Morais e Martins (2013, p. 82) corroboram ao referir que “auditoria externa visa concluir, periodicamente, da razoabilidade da informação contabilística/financeira”. Sublinhamos, por isso, que a auditoria externa poderá ser vista como um exame independente e objetivo das demonstrações financeiras de uma entidade, com a intenção de expressar um parecer sobre se aquelas representam de forma verdadeira e apropriada a posição financeira da entidade.

Focando-se a auditoria externa na verificação e apreciação da credibilidade da informação financeira e tendo presente os objetivos da auditoria interna, entendemos essencial aclarar a posição que ambos os tipos de auditoria ocupam organicamente numa entidade.

Martins e Morais (2003, p. 71) consideram que “se corre o risco de a Direção Geral não poder despender o tempo necessário para dar seguimento ao trabalho desenvolvido pela auditoria interna” em consequência das suas inúmeras responsabilidades. No entanto, a auditoria interna posiciona-se ao mais alto nível na estrutura hierárquica da entidade que a utiliza, permitindo um apoio significativo ao Conselho de Administração e, eventualmente, à Comissão de Auditoria, não descurando o apoio que proporciona ao trabalho desenvolvido pela auditoria externa para a obtenção de segurança razoável na opinião a expressar de que as demonstrações financeiras estão livres de distorções materialmente relevantes e evidenciam de forma verdadeiras e apropriada a situação financeira da entidade.

Em síntese, os dois tipos de auditorias (externa e interna) complementam-se e contribuem significativamente para o adequado funcionamento da entidade e uma maior transparência da sua relação com os *stakeholders*.

1.2.3 As Semelhanças e Diferenças entre a Auditoria Interna e a Auditoria Externa

Os dois tipos de auditoria analisados, empregam técnicas e metodologias comuns ou idênticas sendo que, ambas avaliam e identificam as atividades desenvolvidas, através da concretização de trabalhos e apreciações que devem executar com rigor, objetividade e independência. É natural, por isso, que recorram a procedimentos de controlo interno como instrumento de promoção do necessário exame. Ambas as auditorias recorrem a profissionais que promovem correções para as possíveis deficiências encontradas, dependendo a qualidade do trabalho desenvolvido da eficiência dos sistemas contabilísticos e controlos internos existentes.

A auditoria interna era vista como uma mera extensão da auditoria externa e um serviço duplicado e de pouco interesse para a entidade. Na realidade, e numa perspetiva de interesse societário e dos seus *stakeholders*, o trabalho dos auditores externos e dos internos deve ser visto como complementar, podendo, no entanto, serem identificados diversos pontos de afastamento, o que nos leva a afirmar que os dois tipos de auditoria acabam por originar profissões distintas com preocupações diferentes, mas complementares. Segundo Attie (1992, p. 34) “apesar de ambas as funções da auditoria cobrirem algumas atividades semelhantes, a ênfase e a forma de abordá-las varia”.

Analisando os dois tipos de auditoria, poderemos constatar que a auditoria interna visa apoiar toda a organização de forma contínua, acrescentando valor através da ação conjunta sobre três vertentes: Controlo Interno, Gestão do Risco e Governo das Sociedades. Assim, e atendendo às necessidades da Administração, a auditoria interna contribui para fortalecimento do sistema de controlo interno melhorando a gestão de risco da entidade e fornecendo análises, avaliações, recomendações e comentários sobre as atividades auditadas.

Já a auditoria externa procura satisfazer as necessidades de terceiros (acionistas, credores, públicos em geral, governo, entidades fiscais, entre outros), tendo como intenção nuclear

a promoção da credibilidade da informação financeira, num exame das demonstrações financeiras descontínuo, que culmina com a comunicação dos resultados.

Outro ponto de divergência entre a auditoria interna e a auditoria externa refere-se à divisão do trabalho. A auditoria externa enfatiza os aspetos contabilísticos-financeiros, incidindo o trabalho do auditor externo na análise dos elementos integrantes das demonstrações financeiras, de forma a identificar a existência de distorções materialmente relevante. As apreciações são feitas com base em amostragens, através da validação não sistemática dos registos contabilísticos e da informação que os originou.

A auditoria interna, pelo contrário, não limita a sua ação à verificação e validação da área económico-financeiro, abrangendo todas as outras áreas, funções e atividades da entidade. A auditoria interna não limita a sua função aos aspetos contabilístico-financeiro, pois se tal se verificasse, claramente não cumpriria a sua obrigação.

2.1.4 Auditoria Interna - Caraterização, Função e Objetivos

2.1.4.1 Caraterização

Vários autores têm ao longo do tempo, vindo a definir auditoria interna de várias formas. O *Institute of Internal Auditors [IIA]* citado por Alves (2015, p. 39), define auditoria interna como “uma atividade independente, de garantia e de consultadoria, destinada a acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização. Ajuda a organização a alcançar os seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão do risco, de controlo interno e de governação”.

Para Almeida (2014, p. 17–18), a auditoria interna é uma função de avaliação independente, tradicionalmente efetuada por profissionais que são funcionários da organização, com o intuito de examinar e avaliar as suas atividades. Como parte de uma organização, o objetivo de uma auditoria interna é auxiliar os membros dos órgãos diretivos no desempenho efetivo das suas funções, fornecendo-lhes análises, avaliações, recomendações, conselhos e informações relacionadas com as atividades analisadas.

Para Taborda (2015, p. 15) a auditoria interna é vista vezes como uma técnica de controlo de gestão que incide na análise, verificação e avaliação das atividades da entidade e da eficácia e conformidade do funcionamento das outras técnicas de controlo. Consiste num serviço criado pela (e para a) própria entidade, e que contribui para auxiliar o órgão da gestão no cumprimento dos objetivos organizacionais. O seu desenvolvimento tem sido alavancado pela gestão do risco organizacional, que tem assumido um protagonismo crescente na gestão.

A auditoria interna é uma função contínua, completa e desenvolvida na entidade pelo seu pessoal, que promove a avaliação do risco, verifica a existência dos controlos internos e determina a sua eficácia e otimização, para além de validar os pré-estabelecidos processos de gestão, numa perspetiva de validação do cumprimento dos objetivos da entidade.

Em conclusão e segundo Marçal e Marques (2011), a atividade de auditoria interna promove a elaboração de análises, apreciações, recomendações, sugestões e informações, relativas às atividades examinadas, incluindo a implementação de um controlo eficaz a custo razoável.

2.1.4.2 Função

Segundo Pinheiro (2014) e Moraes e Martins (2013), as principais funções do auditor interno são verificar e avaliar a segurança, nomeadamente verificar a adequação e aplicação dos diferentes sistemas de controlo, validando a eficácia da forma como os ativos são salvaguardados de perdas, verificando o nível de concordância das operações com as políticas, avaliando a qualidade e a eficácia do trabalho desenvolvido pelos trabalhadores, validando a integridade e a fiabilidade dos sistemas estabelecidos, analisando as operações do ponto de vista da eficiência, verificando a necessidade do melhoramento das normas internas existentes e avaliando a necessidade de implementação de novas normas.

A auditoria interna é uma função contínua, completa e independente, desenvolvida na própria entidade, pelo seu pessoal ou não, numa perspetiva de avaliação do risco, através da verificação da existência, funcionamento, eficácia e otimização dos controlos internos

existentes e dos processos de *governance*, ajudando ao cumprimento dos objetivos da entidade.

Como se visualiza na figura seguinte, a auditoria interna visa avaliar todas as atividades/departamentos da entidade nas diversas áreas (contabilística, financeira, operacional e dos processos de gestão). Esta análise detalhada deve promover a criação de recomendações e/ou mecanismos que evitem a fraude e detetem os desvios que eventualmente surjam, tendo sempre em atenção, que caso seja tarde demais para implementar medidas de correção, ou seja, se a fraude/desvio já tiver ocorrido, estes devem ser comunicados com maior brevidade possível aos órgãos de gestão e promovida a implementação de controlos/procedimentos que os evitem no futuro, num processo de melhoria continua.

FIGURA 1 – AUDITORIA INTERNA - FUNÇÕES



Fonte: Adaptado de Moraes e Martins (2014,p.92)

Como se pode verificar em Moraes e Martins (2013) são atribuições da auditoria interna:

- a) Examinar e apreciar a razoabilidade, a suficiência e a aplicação de controlos contabilísticos, operacionais, processos de gestão, por forma a manter um controlo eficaz a um custo razoável e com uma adequada relação custo/benefício.

- b) Verificar se os ativos da entidade existem e se estão livres de ónus e encargos, e se os processos de *Governance* são os adequados.
 - c) Avaliar a qualidade e a eficácia do trabalho desenvolvido pelos diversos colaboradores.
 - d) Recomendar melhorias no funcionamento dos sistemas de controlo implementados.
- Objetivo

Pinheiro (2014) identifica os princípios que concorrem para uma gestão de qualidade na prossecução das estratégias da empresa. Para o autor, o objetivo da auditoria interna é o de fornecer relatórios, conselhos e informações em tempo oportuno, com objetividade e imparcialidade, promovendo o crescimento do valor da entidade.

Segundo Moraes e Martins (2013) é objetivo principal da auditoria interna incentivar o cumprimento dos objetivos da entidade, acrescentando-lhe valor. Os objetivos secundários a cumprir para que se atinja o objetivo principal são os seguintes:

- a) Avaliar o controlo interno da entidade, quer na vertente financeira quer vertente operacional, com o objetivo de assegurar a fiabilidade da informação financeira e não financeira, a eficácia e eficiência dos recursos e o cumprimento das normas e regulamentos.
- b) Analisar os ativos da entidade considerando possível a sua incorreta utilização. Este objetivo valida aspetos contabilísticos e operacionais, desde o registo nas contas até à verificação física da sua existência, bem como eficiência, eficácia e economicidade. Deve-se ainda comprovar a existência ou não de controlos que permitam minimizar os riscos, protegendo e salvaguardando esses ativos.
- c) Avaliar a fiabilidade do sistema de informação da entidade, na correta obtenção de informação recolhida nas operações. A atividade de auditoria interna avalia se os dados estão devidamente registados, e se informação tratada chega ao órgão de gestão e no momento adequado.
- d) Avaliar o cumprimento, por parte da estrutura organizacional, das políticas emanadas da Administração, através da verificação se a entidade dispõe dos controlos operacionais e, ou, administrativos indispensáveis, para que os procedimentos, normas e políticas emanadas pela Administração são cumpridas.

- e) Analisar a racionalidade dos critérios organizacionais, valorizando a possibilidade da sua utilização e efetuando as recomendações oportunas. Este objetivo permite que a auditoria interna funcione como assessoria da Administração, o que exige que as equipas de auditoria interna sejam constituídas por especialistas em diferentes áreas, e não só das tradicionais contabilidade e finanças.

2.2 Controlo Interno

2.2.1 Enquadramento do Controlo Interno

Uma das tarefas mais importantes para o auditor é compreender o sistema de controlo interno, entendido como um conjunto de procedimentos implementados numa organização privada ou pública, visando atingir um conjunto de objetivos pré-estabelecidos.

Assim, através do controlo interno, conjunto de procedimentos, leis e regulamentos aplicados numa organização, é possível identificar uma orientação clara e direcionada para o desempenho das funções atribuídas, tendo em vista a concretização dos objetivos da entidade ou organização.

O controlo interno pretende assegurar a todos os intervenientes nos processos desenvolvidos pela entidade, os mecanismos que possibilitem a concretização dos objetivos organizacionais, identificados pelos órgãos a quem são atribuídas competências executivas.

A crise da Bolsa de Nova York ocorrida em 1992 e, mais recentemente, as sucessivas crises financeiras do início da década de 90 do século XX, e do princípio do século XXI, potenciaram a importância do controlo interno no panorama económico e societário. Efetivamente, sempre que ocorrem grandes escândalos financeiros existe uma preocupação adicional com as medidas de controlo interno e o seu reforço normativo. A Lei *Sarbanes-Oxley*, as Diretivas Comunitárias e o Código de Bom Governo da Comissão do Mercado de Valores Mobiliários (Inácio, 2014, p. 27), são exemplos da necessidade de se acolherem medidas de revitalização das medidas de controlo interno.

Segundo Almeida (2014), existem três relatórios que são reconhecidos mundialmente, por gestores, contabilistas e auditores (internos e externos), como instrumentos de

avaliação da implementação e da eficiência de um sistema de controlo interno. Os documentos identificados são:

- “*Internal Control – Integrated Framework*” do Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), Estados Unidos, 1992.
- “*Guidance on Control (CoCo)*” do Canadian Institute of Chartered Accountants, Canadá, 1995.
- “*Internal Control Guidance for Directors on the Combined Code (Turnbull)*” do Institute of Chartered Accountants in England & Wales, Grã-Bretanha, 2005.

Segundo Hightower (2009), todos os manuais de controlo interno atualmente em uso são significativamente influenciados por diretivas emanadas do *Committee of Sponsoring of Organizations of the Treadway Commission (COSO)*; pelo *Framework The Sarbanes-Oxley Act (SOX)*; e pelo *Company Accounting Oversight Board (PCAOB)*. A salvaguarda dos ativos e a credibilização dos relatórios operacionais e financeiros são objetivos que levam à implementação dos sistemas de controlo interno, seguindo os conceitos contidos nos documentos do COSO e do SOX.

Para Moraes e Martins (2013), a SOX foi a resposta do governo americano para reforçar a confiança dos investidores após a ocorrência dos vários escândalos financeiros ocorridos. É aplicável a todas as empresas com títulos cotados nas bolsas de valores dos Estados Unidos da América e reguladas pela SEC, e mesmo a empresas estrangeiras (efeito extraterritorialidade). A implementação dos requisitos impostos pela SOX tem um profundo impacto em toda a entidade, potenciando igualmente o *Corporate Governance*. As obrigações e responsabilidade decorrentes da aplicação da SOX são mais explícitas, e penalizam significativamente as entidades incumpridoras.

A SOX está estruturada em seis grandes áreas que são divididas em secções. Na secção 302, que trata da responsabilidade pelas demonstrações financeiras da entidade, é preconizado que os CEO/CFO, assumam a responsabilidade quanto a implementação e manutenção do controlo interno sobre procedimento e divulgações adequadas, devendo a informação divulgada ser por eles certificada.

Na secção 440 – Avaliação do controlo interno pela gestão, os gestores são obrigados à emissão de um relatório anual relativo ao controlo interno como parte integrante do relato financeiro, e que deve integrar:

- Uma declaração de responsabilidade da gestão sobre a concepção e manutenção de uma estrutura adequada de controlo interno e de procedimentos de validação do relato financeiro.
- Uma avaliação, ao exercício económico mais recente, da eficácia da estrutura de controlo interno e procedimentos de relato financeiro.

Em junho de 2004, o PCAOB aprovou a norma nº 2 estabelecendo os requisitos a aplicar para auditar o controlo interno sobre o relato financeiro, e a relação do controlo interno com a auditoria das demonstrações financeiras, envolvendo a auditoria externa e a gestão no efetivo controlo interno da entidade.

Em junho de 2007, o PCAOB publicou a norma nº 5 relativa ao controlo interno em auditorias integradas, reduzindo drasticamente a influência da norma nº 2, como forma de diminuir a burocracia que esta estava a criar.

Em 1998, o COBIT (*Control Objectives for Information and Related Technology*), aprovou a implementação de tecnologia informática na operacionalização do controlo interno. Os mapas de controlo preparados pelo COBIT auxiliam os auditores e os órgãos de gestão a manter controlos suficientes para garantir a monitorização dos SCI e promover iniciativas de tecnologias de informação na concretização de novas práticas (Morais & Martins, 2013, p. 37).

2.2.2 Conceito de Controlo Interno

O controlo interno é uma forma de organização que pressupõe a existência de um plano e de sistemas coordenados, destinados a prevenir a ocorrência de erros e/ou irregularidades ou procurando minimizar as suas consequências, numa perspetiva de maximizar o desempenho da entidade em que se encontra implementado.

De acordo com Inácio (2014, p. 24) o *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO, 1992), “o controlo interno é um processo concebido, implementado e mantido pela gerência/administração e por outro pessoal, para proporcionar segurança razoável acerca da consecução dos objetivos da uma entidade com respeito a:

- Fiabilidade do relato financeiro;

- Eficácia e eficiência das operações;
- Conformidade com leis e regulamentos aplicáveis” (parágrafo 3)

Ainda com ao mesmo autor, o COSO (2013, par. 3), o controlo interno é definido como “um processo desenvolvido pela administração, gestão e outro pessoal, desenhado para proporcionar segurança razoável acerca da consecução dos objetivos relacionados com as operações, relato e conformidades”.

Sintetizando as duas definições validamos os seguintes conceitos fundamentais:

- a) Processo – o objetivo é transmitir que o controlo interno é um meio para atingir um fim e não um fim em si mesmo. É constituído por um conjunto de ações que envolvem todas as atividades, processos e tarefas da entidade.
- b) Levado ao cabo por pessoas – o objetivo é transmitir que o controlo interno não é somente um manual de políticas e documentos, mas também regula o trabalho das pessoas em cada nível da entidade. O sistema de controlo interno é concebido e implementado por pessoas, afetando a situação de todo os membros da entidade onde é aplicado.
- c) Confiança razoável – o objetivo é transmitir que por muito adequado que seja o sistema de controlo interno, este só pode proporcionar um certo grau de segurança à entidade. Não oferece segurança total uma vez que não consegue eliminar a totalidade dos riscos, apenas os minimiza.
- d) Concretização dos objetivos – pretende-se transmitir que o controlo interno é concebido para permitir a consecução dos objetivos, gerais e específicos, nas diferentes categorias analisadas e que devem ser consistentes e coerentes.
- e) Objetivos operacionais – pretende-se implementar um conjunto de procedimentos que permitam um melhor cumprimento das leis e dos regulamentos existentes numa organização.

O primeiro organismo a definir controlo interno foi o *American Institute of Certified Public Accountants* no documento “*Consideration of Internal Control in a Financial Statement Audit*” emitido em 1934, e citado por Morais e Martins (2013, p. 28). No citado documento a definição era a seguinte:

“O controlo interno compreende um plano de organização e coordenação de todos os métodos e medidas adaptadas num negócio a fim de garantir a salvaguarda de ativos,

verificar a adequação e confiabilidade dos dados contábilísticos, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão às políticas estabelecidas pela gestão”.

Já de acordo com a *Securities and Exchange Commission (SEC)* no documento “*Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)*” (Ricchiute, 2006, p. 301) a definição de controlo interno é a seguinte:

“Processo elaborado ... sob a supervisão do diretor financeiro para fornecer garantias razoáveis quanto à solidez dos relatórios financeiros e à preparação das demonstrações financeiras para utilização externa de acordo com princípios contábilísticos geralmente aceitos e inclui políticas e procedimentos que:

- Se relacionam com a manutenção do registo que, em detalhes razoáveis, reflete de forma precisa e apropriada as transações e alienação dos ativos;*
- fornece uma garantia razoável de que as transações são registadas de forma a permitir a preparação das demonstrações financeiras de acordo com os princípios contábilísticos geralmente aceites e que as receitas e despesas foram realizadas apenas de acordo com as autorizações dos administradores e diretores;*
- Fornece garantias razoáveis quanto à prevenção ou deteção atempada da aquisição, utilização ou alienação não autorizada de ativos que tenham um efeito relevante nas demonstrações financeiras”.*

Para o *Institute of Internal Auditor (IIA)* em (Marçal & Marques, 2011), o controlo interno é qualquer ação aplicada pela gestão para reforçar a possibilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam atingidos.

O controlo interno para o (Santander, 2008), é um processo que envolve toda a organização e todos os colaboradores a todos os níveis, desenhado para dar à organização uma segurança razoável na cobertura dos riscos que incorre na sua atividade e no comprimento dos seus objetivos, nomeadamente:

- Reforçando e melhorando a eficiência na utilização dos recursos;
- Salvaguardando os ativos;
- Verificando a fiabilidade, exatidão e fidedignidade da informação financeira;
- Cumprindo com as leis e normas contábilísticas;
- Promovendo a eficiência operacional.

Segundo Harrer (2008, p. 20-22), o PCAOB acredita que pode ajudar os auditores externos a concentrar o seu trabalho em questões importantes para o controlo interno, direcionando a sua atenção para os controlos críticos do controlo interno. Os oito conceitos a analisar são os seguintes:

- Integrar as auditorias do controlo interno e das demonstrações financeiras;
- Enfatizar a importância da avaliação de riscos;
- Clarificar o papel da materialidade;
- Usar uma abordagem *top-down* para uma maior atenção dos auditores aos controlos mais importantes;
- Rever a definição de deficiência significativa e fraqueza material;
- Rever a definição dos indicadores fortes de fraqueza material;
- Introdução de testes na auditoria do controlo interno.

Para Moeller (2004, p. 108), o controlo interno é necessário para operacionalizar todos os processos e sistemas operacionais e de negócios, sendo definido como:

" a organização planeada de todos os métodos coordenados adotados dentro de uma empresa para salvaguardar os seus ativos, verificar a precisão e confiabilidade dos dados contabilísticos, promover a eficiência operacional e incentivar a aderência às políticas gerenciais prescritas".

Torna-se perceptível que a definição reconhece que um sistema de controlo interno se estende para além das questões que se relacionam diretamente com as funções dos serviços contabilísticos e financeiros.

Concluimos com Pinheiro (2014, p. 99), que define o controlo interno como o “conjunto de mecanismos ou práticas utilizadas para evitar ou detetar atividade não autorizada”, na perspetiva da consecução dos objetivos traçados para a empresa”.

2.2.3 Elementos do Controlo Interno

Para Marçal e Marques (2011, p. 14), o sistema que sustenta o controlo interno alicerça-se num conjunto de princípios básicos que lhe dão consistência, e que são:

- A segregação de funções;
- O controlo das operações;

- A definição de autoridade e de responsabilidade;
- A competência do pessoal;
- O registo dos factos.

Detalhando esses elementos:

- A segregação de funções: O princípio baseia-se na separação de funções incompatíveis entre si. É finalidade do sistema evitar que sejam atribuídas à mesma pessoa duas ou mais funções concomitantes com o objetivo de impedir, ou pelo menos dificultar, a prática de erros, irregularidades ou a sua simulação.
- O controlo das operações: O princípio tem como objetivo a verificação ou conferência das operações, o que de acordo com o princípio anterior, deverá ser efetuado por pessoas diferentes das que intervêm na sua realização ou registo.
- A definição de autoridade e responsabilidade: O princípio centra-se na definição clara e rigorosa da estrutura de autoridade e de responsabilidade em qualquer operação. Da definição apresentada, deve constar um plano organizativo, contendo uma distribuição funcional da autoridade e da responsabilidade, tendente a fixar e/ou delimitar as funções do pessoal.
- A competência do pessoal: Este princípio refere que o pessoal afeto às atividades, deve dispor das habilitações necessárias e experiência profissional adequada ao exercício das funções que lhe forem atribuídas.
- O registo dos factos: O princípio encontra-se ligado aos registos contabilísticos, e visa essencialmente assegurar uma conveniente verificação da ligação entre os diferentes serviços, promovendo a rapidez no processo de registo das operações, fornecendo informação célere, precisa e clara aos responsáveis, no exercício da sua atividade gestora. A este princípio encontram-se associados dois requisitos fundamentais, o cumprimento das regras contabilísticas e o adequado arquivo dos comprovativos ou documentos equivalentes justificativos.

2.2.4 Objetivos e Componentes do Controlo Interno

2.2.4.1 Objetivos do controlo interno

Para o IIA, os objetivos do controlo interno em Marçal e Marques (2011, p. 13) são os seguintes:

- Verificar a confiança e a integridade da informação;
- Verificar a conformidade com as políticas, planos, procedimentos, leis e regulamentos;
- Salvaguardar os ativos
- Validar a utilização económica e eficiente dos recursos;
- Verificar a realização dos objetivos estabelecidos para as operações ou programas.

Para Arens *et. al* (2014, p. 308) os objetivos do controlo interno devem ser analisados em três dimensões, concretizadas na implementação do sistema de controlo interno:

- Confiabilidade dos relatórios financeiros: Os gestores são responsáveis pela preparação de declarações para investidores, credores e outros utentes. A Administração é responsabilizada legal e profissionalmente pela forma verídica como a informação é prestada, nomeadamente se está de acordo com os requisitos prescritos nas estruturas conceptuais contabilísticas, como os USA.GAAP ou as IFRS. Visa o controlo interno contribuir para o adequado cumprimento das responsabilidades na elaboração dos relatórios financeiros.
- Eficiência e eficácia das operações: O controlo interno implementado numa entidade, incentiva o uso eficaz e eficiente dos seus recursos para otimizar as metas pré-estabelecidas. Um objetivo importante dos controlos visa a validação da informação financeira e não-financeira sobre as operações da entidade, numa perspetiva conducente a uma adequada tomada de decisões.
- Conformidade com leis e regulamentos: Os órgãos de gestão devem promover a emissão de um relatório sobre a eficácia operacional do controlo interno sobre os relatórios financeiros facultados pelas entidades. Além das disposições legais, as organizações são obrigadas a guiar-se por inúmeras leis e regulamentos, sejam

leis de proteção ambiental ou de direito civil, e outras, nomeadamente leis, normas, diretivas e regulamentos sobre contabilidade e fiscalidade.

2.2.4.2 Componentes do Controlo Interno

A estrutura de controlo interno do COSO identifica cinco componentes interrelacionados necessários para que se atinjam os três objetivos do sistema do controlo interno (de relato, operacionais e de conformidade).

Os componentes da estrutura de controlo interno do COSO em Inácio (2014, pp. 36–37), Morais e Martins (2013, p. 30) e Alves (2015, p. 121), são os seguintes:

- Envolvente de controlo;
- Avaliação do risco;
- Atividade de controlo;
- Informação e comunicação;
- Atividades de monitorização.

O ambiente de controlo constitui a base da estrutura de controlo interno de qualquer organização. Pode ser definido como a atitude geral e as ações da gestão quando ao sistema de controlo interno. Influencia a forma como são organizadas as atividades e a avaliação do risco pela entidade. Naturalmente, é um aspeto que influencia significativamente a consciência de controlo de todo o pessoal e contribui para a disciplina e estrutura do sistema.

Segundo Alves (2015, p. 121), os fatores determinantes do ambiente do controlo são:

- 1) Integridade e valores éticos: Uma cultura de integridade e de valores éticos de toda uma organização são essenciais para o ambiente de controlo. Para a sua existência a organização deve ter um código de conduta que releve este aspeto e promova ações de formação a todo o pessoal que divulguem o código e evitem a ocorrência de infrações por ignorância. Uma auditoria interna forte deve ser o mais importante componente do ambiente do controlo, mas, afigura-se ainda essencial a existência de penalizações suficientemente fortes para o não cumprimento, em todos os níveis das organizações.

- 2) Compromisso para a competência: É alcançado através da escolha de pessoas para as funções com o treino e as competências apropriadas, sendo, também, necessário existirem especificações para os cargos a preencher nos vários níveis da organização.
- 3) Empenhamento dos órgãos de gestão e de fiscalização: O empenhamento destes órgãos é essencial, bem como a independência do órgão de auditoria face à direção. O empenhamento do órgão da gestão num efetivo sistema de controlo induz a adesão de toda a organização.
- 4) Filosofia de gestão e estilo operacional: A filosofia e o estilo operacional da gestão, mais propensa ou mais avessa ao risco, e mais ou menos rigorosa no relato financeiro, mais ou menos ousada na aplicação das leis e dos regulamentos, têm consequências no âmbito do controlo, pela influência que exerce em toda a organização.
- 5) Estrutura organizacional: A estrutura organizacional é essencial para a implementação de um adequado ambiente de controlo. Todas as organizações, qualquer que seja a sua natureza, necessitam de um plano organizacional e todos os seus membros têm de conhecer, compreender e agir em consonância com o mesmo.
- 6) Atribuição de autoridade e de responsabilidade: A atribuição de autoridade está relacionada com a estrutura da organização e deverá ser repercutida na descrição de funções. Deve possibilitar a tomada de decisões em cada nível da hierarquia em ordem aos objetivos estabelecidos e às tarefas necessárias para tal, sem que constantemente se peça autorização à hierarquia. Deve igualmente evitar-se que decisões tomadas em hierarquias inferiores ponham em risco toda a organização. Deve igualmente existir uma atribuição de responsabilidades, mas sem ilibar os níveis superiores da hierarquia.
- 7) Política e prática de recursos humanos: No aspeto particular do controlo interno, as políticas e práticas de recursos humanos que favoreçam o profissionalismo e a transparência de processo nesta área, são um fator crítico de sucesso para o ambiente de controlo. Estes requisitos devem existir nas áreas da contratação, formação, avaliação, aconselhamento, promoção, compensações e disciplina, sem esquecer a conveniente supervisão.

2.2.5 Importância do Controlo Interno

O controlo interno é um instrumento de grande relevo para as organizações, pois atua preventivamente na deteção e eliminação de irregularidades que possam visar negativamente a organização. De acordo com Costa (2014, p. 233), “nenhuma empresa ou entidade, por mais pequena que seja, pode exercer a sua atividade operacional sem ter implementado um sistema de controlo interno, ainda que rudimentar”.

No processo inicial de formação de uma organização, o sistema de controlo interno não tem muita funcionalidade, nomeadamente, devido à existência de poucos recursos humanos e de poucas áreas operacionais. Com o desenvolvimento da organização, proporcionado pelo seu crescimento, começa a sentir-se a necessidade de segregação de funções, para que as tarefas não se centralizem apenas numa pessoa, o que implicará uma redução significativa da probabilidade de fraudes, desvios ou irregularidades. Naturalmente, com o crescimento da organização acompanhado pelo aumento da complexidade das operações e atividades desenvolvidas, torna-se imperativo um aumento da extensão do sistema de controlo interno e da natureza dos controlos implementados (Neves, 2009, p. 22).

A existência de um sistema de controlo interno numa organização acrescenta um vasto leque de vantagens, desde facilitar a deteção de erros e fraudes, como a possibilidade de maximizar o resultado com os mínimos recursos humanos, materiais e financeiros, maximizando desta forma a eficiência e eficácia da organização.

Em síntese, o controlo interno deve proporcionar as informações necessárias e precisas à organização, de forma a obter um maior grau confiança nas demonstrações financeiras, por aquela elaboradas em obediência aos princípios contabilísticos geralmente aceites, e em conformidade com as leis e regulamentos existentes, aos quais a organização se encontra sujeita.

2.2.6 Modelos de Controlo Interno

São vários os modelos de controlo interno que têm vindo a ser desenvolvidos por diferentes organismos, sendo que alguns têm uma utilização mais generalizada e outros se destinam a ambiente mais específicos, como seja o caso do “*Control Objectives for Information and Related Technology*” (COBIT) diretamente associado às tecnologias da informação.

Segundo Inácio (2014, p. 45), o modelo mais conhecido e utilizado é o modelo COSO, nomeadamente nos Estados Unidos América (EUA). Tal fato deve-se em parte ao facto de o modelo estar subjacente às “*International Standards on Audit*” do IASB. Foi um modelo desenvolvido pela Comissão COSO e tinha como objetivo o estudo dos fatores causais do relato fraudulento.

Segundo Monteiro (2015), o COSO integra na sua composição, cinco grandes associações profissionais, sediadas nos EUA, e que passo a enumerar:

- *American Accounting Association* (AAA);
- *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA);
- *Financial Executives International* (FEI);
- *Institute of Internal Auditors* (IIA);
- *Institute of Management Accountants* (IMA).

Sendo o COSO totalmente independente de cada uma das organizações integrantes, a Comissão incluí ainda representantes da indústria, da contabilidade pública, de empresas de investimento, e ainda da *New York Stock Exchange*.

No ano de 1992, o COSO publicou uma estrutura de controlo interno, que ficou conhecida por COSO1, e que foi revista e atualizada em 2013. Na estrutura atualizada mantiveram-se, entre outra coisas, os objetivos e componentes base, mas reforçaram-se alguns aspetos, nomeadamente:

- A ampliação dos objetivos operacionais e de relato;
- A definição de dezassete princípios que sustentam conceitos fundamentais associados com os diversos componentes.

Segundo Inácio (2014, p. 24), o controlo interno do COSO era definido como “um processo levado a cabo pelo Conselho de Administração, pela Gestão e outro pessoal, e

desenvolvido para garantir uma segurança razoável no que respeita ao alcance dos seguintes objetivos:

- Fiabilidade na informação financeira;
- Eficácia e eficiência das operações;
- Cumprimento das leis e regulações aplicáveis”.

Na figura abaixo é apresentada uma estrutura tridimensional, em que em cada uma das dimensões são evidenciados os componentes da estrutura, os objetivos do controlo interno e os vários níveis em que os controlos têm de ser aplicados (entidade, departamentos, unidade operacional e função).

FIGURA 2: ESTRUTURA TRIDIMENSIONAL DO COSO 1



Fonte: (COSO, 1992)

Para o Instituto Português de Auditoria Interna (DELOITE & IPAI, 2014, p. 11), o controlo interno é “um processo realizado pelas pessoas da organização (administração, gestão e restantes colaboradores), concebido para dar garantia razoável de fiabilidade sobre o atingimento de objetivos relacionados com as operações, relato de informação e conformidade”.

Para o IPAI, no modelo do COSO, existem três dimensões de controlo interno, nomeadamente:

- Objetivos do controlo interno;

- Componentes de controlo interno;
- Estrutura de controlo interno.

Numa primeira dimensão existem três categorias de objetivos. Os órgãos de gestão definem os objetivos da organização alinhados com a sua visão, missão e estratégia. Aqueles deverão ser agrupados em três categorias:

- 1) Operações – Eficácia e eficiência das operações, incluindo desempenho financeiro, operacional e proteção contra perdas de ativos.
- 2) Relato – Relato de informação financeira e não financeira, interna e externa. Considera aspetos de fiabilidade, tempestividade, transparência e outras características relevantes.
- 3) Conformidade – Aderência a leis e regulamentos e aos quais a organização está sujeita.

A segunda dimensão do modelo do COSO identifica cinco componentes de controlo interno que atravessam os objetivos e a estrutura da organização:

- 1) Ambiente de controlo – Entendido como o conjunto de normas, processos e estruturas que providenciam a base para o desenvolvimento do controlo interno na organização. Integra cinco princípios de ambiente de controlo:
 - A organização demonstra compromisso em relação aos valores éticos e de integridade;
 - O Conselho de Administração demonstra independência na gestão e supervisiona o desenvolvimento e desempenho do Controlo Interno;
 - A gestão define, com a supervisão do Conselho de Administração, a estrutura, linhas de reporte, níveis de autoridade e de responsabilidade, para alcançar os objetivos;
 - A organização demonstra compromisso para atrair, desenvolver e reter colaboradores competentes, em linha com os objetivos;
 - A organização atribui responsabilidades aos colaboradores relativamente ao seu papel ao nível do controlo interno, para alcançar os objetivos.
- 2) Análise ou avaliação do risco – A análise de risco é um processo dinâmico e interativo de identificação e avaliação dos riscos da organização, definindo ainda

uma base para a forma de os gerir. Integra quatro princípios de análise ou avaliação do risco:

- A organização define os objetivos com uma clareza suficiente, que possibilite a identificação e avaliação dos respetivos riscos;
- A organização identifica riscos para o cumprimento dos objetivos e analisa-os para determinar a forma de os gerir;
- A organização considera o potencial de fraude na avaliação dos riscos;
- A organização identifica e avalia as alterações que podem ter impacto significativo no sistema de controlo interno.

3) Atividades de controlo – São as ações definidas por políticas e procedimentos que ajudam a que as orientações da gestão, para mitigação dos riscos, sejam efetuadas. As atividades de controlo são executadas a todos os níveis da organização e nos vários estágios dos processos e ainda ao nível do ambiente tecnológico de suporte. Integram três princípios de atividade de controlo, como sejam:

- A organização seleciona e implementa atividades de controlo que contribuem para a mitigação dos riscos para níveis aceitáveis;
- A organização seleciona e implementa atividades de controlo sobre a tecnologia (controles informáticos) que permitam alcançar os objetivos;
- A organização implementa atividades de controlo através de políticas que definem o que é expectável e procedimentos que as colocam em prática.

4) Informação e comunicação – A informação é necessária para que a organização desenvolva as suas responsabilidades de controlo interno que permitam alcançar os objetivos. A gestão obtém ou gera e usa informação relevante e de qualidade, a partir de fontes internas e externas, para suportar o funcionamento do controlo interno. Integra os seguintes princípios de informação e comunicação:

- A organização obtém, gera e usa informação relevante e de qualidade para suportar o funcionamento do controlo interno;
- A organização comunica internamente, incluindo os objetivos e as responsabilidades sobre o controlo interno;

- A organização comunica com entidades externas sobre aspetos que influenciam o funcionamento do controlo interno.
- 5) Atividades de monitorização – As avaliações contínuas, autónomas ou uma combinação das duas, deverão ser utilizadas para avaliar se as cinco componentes do modelo de controlo interno se encontram presentes e a funcionar adequadamente. A atividade de monitorização integra os seguintes princípios:
- A organização seleciona, concebe e realiza avaliações contínuas e / ou autónomas para avaliar a presença e funcionamento das componentes do controlo interno.
 - A organização avalia e comunica eventuais deficiências detetadas no controlo interno, de forma oportuna, para quem tenha que tomar ações corretivas, incluindo a gestão de topo e o Conselho de Administração, conforme apropriado.

QUADRO 1 - PRINCÍPIOS SUBJACENTES A CADA UM DOS COMPONENTES DO MODELO DE CONTROLO INTERNO DO COSO

Componente do controlo interno	Princípios
Envolvente/ambiente de controlo	<ol style="list-style-type: none"> 1. A organização demonstra um compromisso para com os valores éticos e de integridade; 2. O Conselho de Administração demonstra independência da gestão e exerce supervisão sobre o desenvolvimento e desempenho do controlo interno; 3. A gestão estabelece, com a supervisão da Administração, estrutura, linhas de relato de autorizações e responsabilidades apropriadas na prossecução dos objetivos; 4. A organização demonstra um compromisso de atrair, desenvolver e reter indivíduos competentes em alinhamento com os objetivos; 5. A organização mantém medidas que conduzem à responsabilização dos indivíduos pelo desempenho do controlo.
Análise/avaliação do Risco	<ol style="list-style-type: none"> 6. A organização especifica os objetivos com clareza suficiente para permitir a identificação e avaliação dos riscos associados aos objetivos; 7. A organização identifica os riscos para a concretização dos seus objetivos através da entidade e analisa-os para determinar como devem ser geridos; 8. A organização considera o potencial de fraude na avaliação dos riscos para a concretização dos objetivos; 9. A organização identifica e avalia as mudanças que poderiam afetar significativamente o sistema de controlo interno.
Atividade de controlo	<ol style="list-style-type: none"> 10. A organização seleciona e desenvolve atividades de controlo que contribuam para a mitigação do risco na concretização, a nível aceitável, dos objetivos; 11. A organização seleciona e desenvolve atividades de controlo geral sobre a tecnologia de apoio à realização dos objetivos; 12. A organização implementa atividades de controlo através de políticas que estabelecem o que é esperado e que procedimentos colocam as políticas em ação.
Informação e comunicação	<ol style="list-style-type: none"> 13. A organização obtém ou gera e utiliza, informação de qualidade relevante para apoiar o funcionamento do controlo interno; 14. A organização comunica internamente a informação, incluindo os objetivos e responsabilidades do controlo interno, necessários para apoiar o seu funcionamento; 15. A organização comunica com as partes externas sobre os assuntos que afetam o funcionamento do controlo interno.
Atividades de monitorização	<ol style="list-style-type: none"> 16. A organização seleciona desenvolve e realiza avaliações contínuas, para verificar se os componentes do controlo interno estão presentes e em funcionamento; 17. A organização avalia e comunica atempadamente deficiências do controlo interno aos responsáveis pela tomada de ações corretivas.

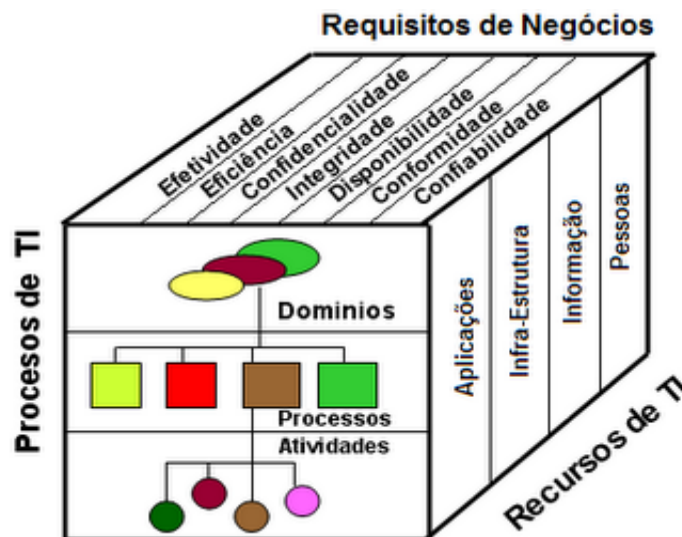
Fonte: Inácio (2014, pp. 49–50)

Outro dos modelos de controlo interno mais usado e referenciado é o Modelo COBIT (*Control Objectives for Information and Related Technology*), atualmente designado por COBIT 5 (2012). Para Martins e Moraes (20013, p. 36), na era da dependência eletrónica dos negócios e da tecnologia, e da complexidade e risco de negócio, as entidades devem evidenciar um controlo eficiente e um elevado nível da segurança. Neste contexto, o COBIT surge como um normativo de referência para as entidades, para os auditores e para os utilizadores. O COBIT 5 é aplicável a todo o tipo de organizações, privadas, públicas e sem fins lucrativos.

O modelo COBIT 5 foi desenvolvido tendo por base cinco princípios, a saber:

- 1) Conhecer as necessidades dos *stakeholders*;
- 2) Cobertura de todas as funções e processos dentro da organização;
- 3) Existência de uma estrutura integrada;
- 4) Existência de uma abordagem holística;
- 5) Separação da governação da gestão.

FIGURA 3: ESTRUTURA TRIDIMENSIONAL DO COBIT



Fonte: COBIT (2012)

Para Moraes e Martins (2013, pp. 36–36), a estrutura do modelo de COBIT assenta em três dimensões, interrelacionadas entre si:

- ✓ Recursos de Tecnologia de Informação – Esta dimensão abrange todos os recursos para o controlo e gestão dos recursos de TI de uma entidade, e inclui as pessoas, as infraestruturas, a informação e as aplicações;
- ✓ Processo de Tecnologia de Informação – Esta dimensão inclui três seguimentos:
 - Domínios – planeamento e organização; aquisição e implementação; entregue e suporte; e supervisão.
 - Processo – cada domínio cobre um conjunto de processos para garantir a completa gestão das TI, totalizando trinta e quatro processos de controlo de alto nível, ligado aos processos de negócio da entidade;
 - Atividades – integra as ações necessárias para atingir resultados quantificáveis.
- ✓ Requisitos do negócio – Nesta dimensão são consideradas exigências de eficácia, de eficiência, de confidencialidade, de integridade, de disponibilidade, de cumprimento e de fidedignidade.

2.2.7 Limitações do Controlo Interno

Para Alves (2015, p. 119), o controlo interno tem algumas limitações, como sejam os erros humanos resultado da falta de cuidado, distração, erros de julgamento ou má compreensão das instruções. O conluio de um membro da gestão ou de um empregado com terceiros, fora ou dentro da entidade, constituem limitações gravosas. Existem ainda outras limitações, nomeadamente:

- A possibilidade de um responsável pelo exercício de um controlo interno fazer mau uso dessa responsabilidade, por exemplo não o realizando.
- O facto de a maioria dos controlos não contemplar transações não usuais.
- O custo do controlo poder, eventualmente, ser superior ao benefício que o mesmo trará à organização.
- Os incentivos à gestão poderem resultar em distorções materialmente relevantes.

- As mudanças operadas nos titulares do capital ou na gestão ou as alterações no mercado ou no setor onde a entidade se insere.

O estabelecimento e a manutenção de um sistema de controlo interno é uma das mais importantes responsabilidades do órgão de gestão de qualquer entidade. No entanto é óbvio poder afirmar-se que o facto de existir um sistema implementado não significa que o mesmo esteja operacional. E mesmo estando, pode não alcançar os objetivos enunciados.

Por outras palavras, podemos dizer que a existência de um sistema de controlo interno e o mesmo estar ativo, não significa que a entidade esteja imune à ocorrência de erros, irregularidades e fraudes.

Segundo Costa (2014, pp. 242-243), existem diversos fatores que limitam o controlo interno, designadamente:

- Desinteresse do órgão de gestão na manutenção de um sistema de controlo interno: Muitas mais vezes do que se possa pensar, acontece ser o próprio órgão de gestão a não se sentir motivado para a implementação integral de um bom sistema de controlo interno, uma vez que pretende que não seja atingido um dos objetivos do mesmo: a confiança e a integridade da informação.
- Dimensão da empresa: A implementação de um sistema de controlo interno é mais fácil numa empresa com pouco pessoal do que numa outra, onde o número de trabalhadores seja significativamente superior. Na realidade a segregação de funções será muita mais difícil de atingir no primeiro caso de que no segundo. Não obstante, existem alguns procedimentos básicos que podem ser seguidos mesmo no caso de empresas com um número muito reduzido de trabalhadores, como seja a numeração sequencial tipográfica dos documentos; os pagamentos aprovados pelo gerente e apenas efetuados através do banco; a aposição de um carimbo de pago em todos os documentos que suportam os pagamentos; a aprovação pelo gerente das reconciliações bancárias mensais.
- Relação custo/benefício: A implementação de qualquer sistema de controlo interno implica necessariamente que a empresa incorra em custos, os quais se irão avolumar à medida que se pretende refinar o sistema. Há que ter em atenção se o custo para implementação do sistema não será superior ao benefício que se espera obter dele. Por outras palavras, poderá ser preferível correr o risco da não

existência de determinadas medidas de controlo interno, se se verificar que não são significativas as vantagens resultantes.

- Existência de erros humanos, conluio e fraude: Se as pessoas que trabalham numa empresa (sobretudo as que exercem funções de maior responsabilidade) não forem competentes e íntegras, o sistema de controlo interno, por mais sofisticado que seja, será forçosamente falível. A competência das pessoas pode ser afetada não só pela negligência, falta de cuidado e distração na execução das tarefas, mas também pela não compreensão das instruções e pela prática de erros de apreciação e de julgamento. A falta de integridade moral pode conduzir ao conluio (seja interno – com outro colega da empresa, seja externo – com um fornecedor, por exemplo) e consequentemente à prática de atos fraudulentos, os quais são, geralmente, tanto mais difíceis de detetar quando mais os intervenientes se encontrarem em posições hierarquicamente superiores.
- Transações poucas usuais: Um sistema de controlo interno é geralmente implementado para prever transações correntes. Assim sendo, acontece muitas vezes que as transações pouco usuais escapam a qualquer tipo de controlo, dado a sua especificidade.
- Utilização da informática: A utilização de meios informáticos, com a eventual possibilidade de acesso direto a dados, constitui um importante fator a ter em consideração na implementação de um sistema de controlo interno. De notar que a sabotagem de programas e o acesso ilegítimo a dados informáticos, são dos crimes que, a nível empresarial mais tem aumentado, em consequência da cada vez maior disseminação da informática no tratamento dos dados empresariais.

Segundo Inácio (2014, p. 29), como vimos no conceito de controlo interno, este consegue apenas alcançar uma segurança razoável, que não uma segurança absoluta. Este facto deve-se a um conjunto de fatores que se podem classificar de seguida:

- Fatores económicos: dimensão da empresa, relação custo/benefício e transações pouco usuais;
- Fatores humanos: interesse da gerência/administração, interesse e competência do restante pessoal e atitude permissiva à fraude;
- Fatores tecnológicos: utilização de tecnologia da informação;

- Fatores mutualidade: alteração na estrutura da administração, na gestão, no processo produtivo e outros.

De acordo com Marçal e Marques (2011, pp. 55–56), as limitações do sistema de controlo interno acontecem porque:

- A segregação de funções dificulta, mas não evita por si só, o conluio ou a cumplicidade (note-se que em pequenas organismos nem sempre é possível uma clara segregação de funções);
- Os poderes de autorização de operações por parte daqueles a quem foram confiados podem ser utilizados de forma abusiva ou arbitrária;
- A competência e a integridade do pessoal que executa as funções de controlo pode deteriorar-se por razões internas ou externas, não obstante os cuidados postos na sua seleção e formação;
- O controlo interno têm em vista geralmente as operações correntes, não estando preparado para as transações pouco usuais;
- O controlo interno só se justifica quando a relação custo/benefício é positiva, isto é, quando o custo de um procedimento não é superior ao custo do risco que se pretende cobrir.

2.2.8 Sistema de Controlo Interno

2.2.8.1 Características e Requisitos de um Sistema de Controlo Interno

2.2.8.1.1 Características de um Sistema de Controlo Interno

Para se ter um controlo interno adequado é necessário que ele esteja bem estruturado, com medidas exequíveis e de custo razoável, que possam fornecer uma adequada margem de garantia, reduzindo o nível de erros e irregularidades, propiciando que as metas e os objetivos traçados sejam cumpridos de forma eficiente e com custos reduzidos, permitindo que os objetivos definidos sejam cumpridos de forma correta.

FIGURA 4: SÍNTESE DO SISTEMA DE CONTROLO INTERNO



Fonte: Adaptado de Pinheiro (2014, p. 105)

Segundo Grupo Portal de Auditoria (2012), as características de um sistema de controlo interno eficiente são as seguintes:

- Plano de Organização;
- Sistema de Autorizações e Procedimentos; e
- Pessoal Qualificado.

O plano de organização exige que a empresa elabore um programa simples e flexível, sendo importante que proporcione a independência de funções em cada setor. Embora a independência estrutural requeira uma separação das funções, o trabalho realizado por todas as áreas deve ser integrado, para que haja eficiência na operação.

O sistema de autorização e procedimentos, identifica a necessidade de estruturação de um sistema eficiente, que inclua meios que possibilitem o controlo dos registos das operações e das transações. Para atingir a eficácia na formalização das operações é essencial a aprovação de cada etapa, para a concretização do programa administrativo delineado.

O pessoal profissional e tecnicamente qualificado proporciona um controlo eficiente, que não depende somente de um planeamento administrativo adequado e de eficiência nas operações. É essencial a existência de pessoas competentes e qualificadas para concretizar as tarefas de uma forma eficiente e economicamente viável.

O Sistema de Controlo Interno (SCI), por sua vez, é entendido pelo IFAC (*International Federation of Accountants*) como o plano de organização e todos os métodos ou procedimentos adotados pela Administração de uma entidade para os auxiliar a atingir o objetivo de gestão, de assegurar, tanto quanto possível, uma metódica e eficiente conduta na direção dos negócios, incluindo a aderência às políticas, a salvaguarda dos ativos, a prevenção e deteção de fraudes e erros, a precisão e plenitude dos registos contabilísticos e a atempada preparação de informação financeira fidedigna.

Segundo Marçal e Marques (2011, p. 14), para o Tribunal de Contas Português os sistemas de controlo interno devem:

- Identificar os tipos de operações mais relevantes;
- Identificar os principais fluxos de processamento das operações das áreas-chave de controlo;
- Fazer uma descrição fiel e pormenorizada dos procedimentos de modo a conhecer os pontos fortes e fracos do controlo;
- Determinar o grau de confiança, avaliando a segurança e a fiabilidade de informação e a sua eficácia na prevenção e deteção de erros e irregularidades;
- Determinar a profundidade dos eventuais testes de auditoria a realizar.

Para o IICT (2010, p. 1) o sistema de controlo interno é o plano de organização de todos os métodos e procedimentos adotados por uma entidade, para auxiliar os gestores a atingir o objetivo de assegurar, tanto quanto for praticável, a metódica e eficiente conduta das suas atividades, incluindo a aderência às políticas, a salvaguarda dos ativos, a prevenção e deteção de fraudes e erros, a precisão e plenitude dos registos contabilísticos e a atempada preparação de informação financeira fidedigna.

Os objetivos a alcançar com a implementação de um sistema de controlo interno, visam:

- A confiança e integridade da informação;
- A conformidade com as políticas, planos, procedimentos, leis e regulamentos; -
- A salvaguarda dos ativos;

- A utilização económica e eficiente dos recursos;
- A realização dos objetivos estabelecidos para as operações ou programas

2.2.8.1.2 Requisitos de um Sistema de Controlo Interno

Conforme definido no ponto 2.9.1 do POCAL (Tribunal de Contas, 1999, p. 8), o sistema do controlo interno deverá englobar o plano de organização, políticas, métodos e procedimentos dos controlos, que contribuam para assegurar a realização dos objetivos previamente definidos e a responsabilização dos intervenientes no processo de organização e gestão, o desenvolvimento das atividades de forma ordenada e eficiente, incluindo a salvaguarda dos ativos, a prevenção e deteção das situações de ilegalidade, fraude e erro, a exatidão e a integridade dos registos contabilísticos e a preparação oportuna de informação financeira fiável.

O sistema de controlo interno visa garantir a integridade e a fiabilidade da informação financeira apresentada, assim como a veracidade dos números e indicadores presentes nos elementos da prestação de contas, através da inclusão dos seguintes princípios básicos:

- Segregação de funções, atenta a relação custo-benefício;
- Controlo das operações;
- Definição de autoridade e responsabilidade;
- Registo metódico dos factos

Para Marçal e Marques (2011, p. 14), um sistema de controlo interno eficiente e eficaz encontra-se alicerçado num conjunto básico de princípios, que lhe confere uma maior consistência. Para os referidos autores, os princípios básicos para um funcionamento eficaz e eficiente de um sistema de controlo interno são:

- Segregação de funções: O princípio baseia-se na separação de funções incompatíveis entre si. Sendo a finalidade evitar que sejam atribuídas à mesma pessoa, duas ou mais funções concomitantes com o objetivo de impedir, ou pelo menos dificultar, a prática de erros, irregularidades ou a sua simulação.
- Controlo das operações: O princípio tem como objetivo na verificação ou conferência das operações, o que de acordo com o princípio anterior, deverá ser efetuado por pessoas diferentes das que intervêm na sua realização ou registo.

- Definição de autoridade e responsabilidade: O princípio centra-se na definição clara e rigorosa da estrutura de autoridade e de responsabilidade em qualquer operação. Da definição apresentada, deve constar um plano organizacional, contendo uma distribuição funcional da autoridade e da responsabilidade, tendente a fixar e a delimitar as funções de todo o pessoal.
- Competências do pessoal: Este princípio refere que o pessoal afeto às atividades, deve dispor das habilitações necessárias e a experiência profissional adequada ao exercício das funções que lhe foram conferidas.
- Registo dos factos: O princípio encontra-se ligado aos registos contabilísticos, e visa essencialmente assegurar uma conveniente verificação da ligação entre os diferentes serviços. Visa também acelerar o processo de registo das operações, e por último fornecer a informação com rapidez, precisão e clareza aos responsáveis, no exercício da sua atividade gestora.

A este último princípio encontram-se associados dois requisitos fundamentais, que são:

- Cumprimento das regras contabilísticas;
- Os comprovativos ou documentos equivalentes justificativos, devem estar numerados sequencialmente e, se existirem documentos anulados, estes devem ser arquivados e não ser destruídos.

Por outro lado, este princípio destina-se também a:

- Assegurar uma conveniente verificação da ligação entre os diferentes serviços;
- Acelerar o processo de registo das operações;
- Fornecer informação com rapidez, precisão e clareza aos responsáveis, para um adequado exercício da sua atividade gestora.

Para Pinheiro (2014, p. 99), a norma 2120 do IIA (*The Institute of Internal Auditors*), estabelece que a auditoria interna deverá apoiar a entidade no estabelecimento de controlo efetivos, através da avaliação da sua eficiência e eficácia, promovendo um aperfeiçoamento contínuo, traduzido em sistemas que permitam assegurar que os objetivos e as metas estabelecidas sejam cumpridas.

Ainda para o mesmo autor, o sistema de controlo interno envolve os seguintes cinco passos essenciais (Dirigir, Autorizar, Fiscalizar, Comparar e Documentar). Por isso, o sistema de controlo interno engloba o plano da empresa, as políticas, as metodologias e

procedimentos de controlo instituídos, visando assegurar a prossecução dos objetivos traçados pela gestão, e que são para Pinheiro (2014, p. 105):

- Garantir a adesão às políticas instituídas.
- Salvaguardar os ativos.
- Prevenir e detetar fraudes.
- Promover a precisão e a coerência dos registos.
- Preparar adequadamente a informação financeira.

2.2.9 Operacionalização de um Sistema de Controlo Interno

A implementação de um sistema de controlo interno numa organização, seja por exigência legal ou por necessidade de gestão, é uma tarefa marcante que envolve expectativas e dúvidas de natureza humana, e que, por representar algo considerado novo, exige quebras de paradigmas e mudanças de comportamento dos que suscitaram resistências e dúvidas quanto à sua implementação.

A decisão de promover a elaboração de um sistema de controlo interno deve passar por uma análise detalhada do funcionamento de uma entidade, pois depende de uma diversidade de variáveis, como seja a cultura organizacional, o tamanho da entidade, a especificidades da atividade desenvolvida, etc.

Segundo Simões e Santos (SIMÕES & SANTOS, 2016, p. 13), as fases da implementação do sistema de controlo interno são as seguintes:

1. Levantamento:

Para se efetuar o levantamento de um sistema de controlo interno existente, deve-se promover a análise de documentos escritos, nomeadamente: da legislação, regulamentos e normas internas; dos objetivos da entidade; dos organogramas legais e reais; e da estrutura de funcionamento da entidade que, normalmente, compreende:

- A identificação e descrição de funções;
- As principais delegações de competências/responsabilidades;
- O número de trabalhadores;

- Os manuais de procedimentos ou descritivos dos métodos de funcionamento, incluindo os sistemas administrativo, contabilístico e financeiro;
- Os dados relativos às principais operações financeiras; e
- A informação contabilística e financeira relevante.

2. Documentação:

Nesta fase, analisa-se a documentação que identifica as principais áreas responsáveis pela emissão de informação. A documentação a analisar é, designadamente, legislação, regulamentos e normas internas; organogramas/ manuais de descrição de funções, de responsabilidades e delegações de competências; sistemas administrativos, contabilísticos e financeiros implantados; e dados relativos às principais operações.

3. Reuniões técnicas:

Nesta fase devem ser realizadas reuniões técnicas com os responsáveis dos diversos setores. Através dessas reuniões são transmitidas orientações adequadas de implementação do sistema de controlo interno aos responsáveis, dando-lhes conta da existência da legislação, regulamentos e normas internas, dos objetivos da entidade, dos organogramas legais e reais, e da estrutura de funcionamento da entidade.

4. Identificação de requisitos:

Nesta fase, são identificados os requisitos de um sistema de controlo interno, com seja a existência de um plano de organização que permita uma definição de responsabilidades funcionais; a adequada segregação de funções entre a gestão, o desenvolvimento, a exploração e o suporte técnico; a existência de um sistema de procedimentos de autorização e de registo adequado; a existência de procedimentos válidos para a execução de tarefas e funções dos serviços da entidade; a existência de pessoal qualificado, com capacidade e preparação adequada; a existência e desenho de documentos e registos adequados de forma a assegurar a correta e atempada contabilização das operações.

5. Validação:

A validação das funcionalidades com os responsáveis dos setores compete à auditoria interna que assume a função de supervisão da gestão de risco, dos controlos e dos processos no âmbito da norma de controlo interno. Compete, ainda, à auditoria interna verificar se estão instituídos os procedimentos de controlo e avaliar a sua eficácia.

2.2.10 Avaliação de um Sistema de Controlo Interno

Segundo Feteira (2013, p. 29), a avaliação de um sistema de controlo interno é sempre da responsabilidade do órgão de gestão, independentemente da dimensão da entidade. É a este órgão que cabe a responsabilidade pelo estabelecimento das medidas e procedimentos de controlo interno que permitam garantir uma segurança razoável da informação financeira, acompanhando sempre os objetivos pré-definidos, e que possam fazer uma avaliação da mesma, através da análise dos parâmetros de segurança e do grau de economicidade. Por fim, será ainda referida a causalidade entre um controlo interno fraco e a ocorrência de irregularidades e fraudes.

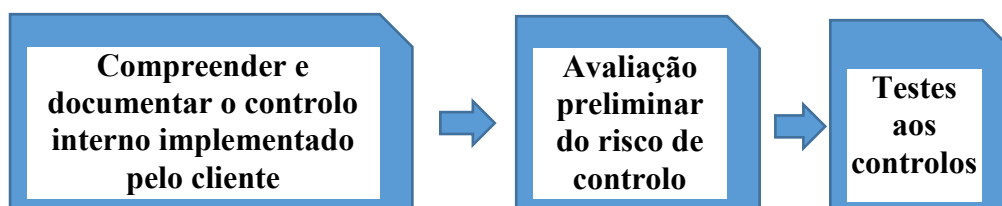
A avaliação do sistema de controlo interno, pretende determinar e examinar a segurança e a fiabilidade da informação, e ao mesmo tempo examinar o grau de eficácia do sistema na prevenção e deteção de erros e irregularidades.

Para Marçal e Marques (2011, p. 60), um sistema de controlo interno deve ser sujeito a duas avaliações:

1. A avaliação preliminar, que compreende o planeamento global, com a identificação dos tipos de operações mais relevantes, dos principais fluxos de processamento das operações e das áreas chaves de controlo.
2. A avaliação definitiva, que é possível depois de auditor interno dispor de uma descrição fiel e pormenorizada dos procedimentos, que permite conhecer os pontos fortes e fracos do controlo interno e concluir se os objetivos específicos pré-determinados foram atingidos.

Na avaliação do controlo interno o auditor utiliza um processo que passa por três fases. Uma primeira que visa compreender e documentar o controlo interno implementado. Uma segunda que integra a avaliação preliminar do risco de controlo, e a terceira e final que passa pela realização de testes aos controlos.

FIGURA 5: AVALIAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLO INTERNO



Fonte: Adaptado de Almeida (2014, p. 261)

Para Marçal e Marques (2011, p. 83), a avaliação do sistema de controlo interno pretende determinar o seu grau confiança, através da análise dos parâmetros de segurança e fiabilidade da informação e do seu grau de economia, eficiência e eficácia. O processo deverá promover a avaliação dos seguintes documentos:

- A Norma de Controlo Interno – que deverá discriminar a segregação de funções; o controlo das operações; a definição de autoridade e responsabilidades; as pessoas qualificadas e respetivas atribuições; a forma de registo dos fatos.
- O Regulamento de Inventários, Fundo de Maneio e Meios Informáticos;
- Os Manuais de Procedimentos de todos os sectores ou secções.

O COSO (1992) aconselha que os relatórios sobre a eficácia do sistema controlo interno, devem identificar a eficácia de cada controlo e os critérios utilizados para avaliar o sistema. O envolvimento da auditoria interna com o controlo interno, particularmente nas áreas de análise de risco, planeamento e autoavaliação, traz vantagens acrescidas para a gestão da entidade.

De acordo com Morais e Martins (2013, p. 41), os processos específicos e elementos disponibilizados nos relatórios de avaliação do sistema de controlo interno varia entre as diversas entidades avaliadas. A maioria apresenta uma estrutura comum, que, no mínimo, deverá contemplar cinco requisitos gerais:

- 1) Controlos relevantes – para os órgãos de gestão, os controlos relevantes são os associados à obtenção de operação eficazes e eficientes, demonstrações financeiras fidedignas, cumpridoras das leis e dos regulamentos.
- 2) Prazo – o relatório deve mencionar o período de cobertura da avaliação efetuada.
- 3) Pontos fracos importantes – a divulgação dos pontos fracos materialmente relevantes, o respetivo impacto, as ações corretivas tomadas e/ou planeadas e as recomendações efetuadas.
- 4) Processo de auditoria interno – identificação da estrutura usada para planear o processo de auditoria interna, nomeadamente se a avaliação do controlo interno é a adequada, incluindo o processo de agregação das auditorias individuais, e que possibilitam a formação de uma opinião global.
- 5) Alcance e conclusões – a opinião deve especificar claramente o alcance e as conclusões, bem como identificar as limitações.

A avaliação de um sistema do controlo interno pretende determinar qual o grau de confiança no sistema, através da análise de um conjunto de parâmetros de segurança e fiabilidade da informação e do seu grau de economia, eficiência e eficácia.

2.2.11 Controlo Interno na Área das Compras

2.2.11.1 Objetivos do Controlo Interno

Um dos principais objetivos é o de garantir que todas as compras são devidamente autorizadas, os bens resultantes concorrem para a atividade da empresa e as obrigações que geram são as necessárias e adequadas e são autorizadas pelas pessoas certas (Inácio, 2014, p. 102). Por isso, é necessário criar medidas que permitam a aquisição dos bens e serviços necessários para o regular funcionamento da entidade, nas condições que melhor satisfaçam os interesses da Entidade. Desta forma, também se garante que os pagamentos daí resultantes são os necessários ao bom funcionamento da entidade. Por outro lado, como as operações de compra resultam na entrada de bens é necessário garantir que a sua receção e arrumação sejam efetuadas nas melhores condições.

Em Inácio (2014), outro objetivo no ciclo das compras é o de garantir que a transação seja reconhecida no período a que respeita e pelos valores corretos, por forma a que as medidas de controlo interno proporcionem um adequado controlo das aquisições.

2.2.11.2 Processamento da Compra

O processo relativo às compras de inventários têm normalmente o seu início no setor da empresa que tem a seu cargo a gestão dos *stocks*. De acordo com (Costa, 2010; Inácio, 2014), a determinação dos níveis dos *stocks* deve ser feita, por seu lado, com base nas previsões de vendas elaboradas tempestivamente pelo departamento comercial, enquanto uma empresa industrial deve ter em conta as previsões das vendas, mas também as necessidades de produção atendendo ao tempo de produção habitual. Quando os *stocks* chegam aos níveis mínimos é despoletado, pela seção de gestão de *stocks*, um pedido de compra à seção de compras.

Segundo Inácio (2014) e Costa (2010), o pedido de compra deve ser emitido em três exemplares:

- Original: Secção de Compras (para desbloquear o processo de compra)
- Duplicado: para Secção de Compras que devolverá à Secção de Gestão de Stocks quando a compra for efetuada, informando o fecho da operação. Pode ser substituído pela emissão de uma informação automática da Secção de Compras quando ocorre o fecho da operação.
- Triplicado: para o arquivo da Secção da Gestão de Stocks, para histórico das operações.

Segundo (Costa, 2010), de posse de pedido de compra, a Secção de Compras deverá dar início à pesquisa do fornecedor mais indicado para satisfazer as necessidades da empresa.

Para tal, a Secção de Compra pode socorrer-se de três vias:

- Consultar os seus próprios ficheiros;
- Efetuar consultas diretas a fornecedores;
- Lançar um Concurso Publico.

Em princípio qualquer Secção de Compra minimamente organizada disporá de dois tipos de ficheiros: um, por artigo, que indicará os fornecedores que estão em condições de

fornecer cada artigo, e outro por fornecedores, que mencionará, entre outras informações, as condições de venda de cada um deles.

O ficheiro de fornecedores deverá ser periodicamente atualizado na medida em que, como é óbvio, poderão surgir no mercado novos fornecedores que ofereçam condições mais vantajosas. A forma de atualizar o ficheiro de fornecedores é através da consulta de publicações especializadas, e outro será por via de publicação de anúncios na imprensa (jornais ou revistas técnicas) solicitando o envio de catálogos e condições.

A efetivação de consultas diretas a fornecedores utiliza-se geralmente quando os bens a adquirir são de venda exclusiva de um número restrito de fornecedores.

O lançamento de Concurso Públicos, que por via de regra são publicitados na imprensa, têm aplicação quando se pretende adjudicar encomendas de grande vulto. Tal anúncio deverá mencionar que a empresa vai abrir inscrições para homologação de fornecedores a contratar num determinado ano e especificar o tipo de trabalhos e/ou fornecimentos, solicitando às entidades interessadas o envio de propostas, catálogos, amostras etc., indicando os elementos seguintes:

- Breve descrição da empresa, referenciando os principais Clientes e Bancos com que trabalha, para obtenção, respetivamente, de referências provisionais e financeiras;
- Preços de materiais e mão-de-obra/hora;
- Prazos de entrega após adjudicação;
- Condições de pagamento propostas;
- Outros elementos relevantes.

Após a Secção de Compra ter selecionado o fornecedor deverá emitir um documento que poderá denominar-se “ordem de compra”, “nota de encomenda”, “requisição”, ou outra designação similar. Poderá haver situações que obriguem à elaboração de contratos formais.

A “ordem de compra” deverá mencionar as quantidades e todas as especificações dos artigos a adquirir, preços unitários, descontos, prazo de entrega e pagamento. A “ordem de compra” deverá ser aprovada, não só pelo responsável da Secção de Compras, mas também pelo Responsável Financeiro a fim de poder incluir o pagamento da fatura no seu plano de tesouraria.

Conforme (Costa, 2010:371 e Inácio, 2014:105), a “ordem de compra” deve ser emitida em quadruplicado a saber:

- Original, que se destina ao fornecedor;
- Duplicado, para a contabilidade (para permitir a conferência com a fatura, guia de remessa, guia de receção, guia de entrada no armazém);
- Triplicado, para a receção ter conhecimento do lançamento da compra (caso a receção dos bens disponha de um só funcionário, não deve mencionar as quantidades encomendadas; caso contrário, pode ter as quantidades desde que se garanta que um funcionário procede à contagem e outro verifica a correspondência com a nota de encomenda);
- Quadruplicado, para o arquivo temporário da Secção de Compras, agrafado ao pedido de compra inicial, e que será transferido para o arquivo definitivo após a entrada do artigo, como histórico das operações.

2.2.11.3 Receção dos Bens

Segundo (Costa, 2010:371 e Inácio, 2014:106), o responsável pela Secção de Receção, na posse do triplicado da “ordem de compra” e da guia de remessa do fornecedor ou do documento que acompanhou os bens, manda proceder à contagem (pesagem ou medição) dos bens. Se houver coincidência nas quantidades, assinará, se existir, talão destacável da guia, procedendo-se de seguidas ao controlo qualitativo, na Secção de Controlo de Qualidade. Se pelo contrário não houver coincidência, deverá informar de imediato a Secção de Compras para que se faça a informação ao fornecedor da desconformidade. Simultaneamente emite a guia de receção, em quadruplicado, fazendo referência aos números da “ordem da compra” e da guia da remessa do fornecedor, discriminado os artigos e as quantidades contadas:

- Original, para a Contabilidade, para conferência da fatura;
- Duplicado, para o Armazém respetivo, com o documento de acompanhamento dos bens (caso não haja separação do armazém não é necessário esta via) ou para carregar no sistema de Inventário Permanente (caso não haja lugar a emissão de entrada em armazém);

- Triplicado, para a Secção de Compras, dando conhecimento de que a compra já se efetivou;
- Quadruplicado, para o Arquivo da Secção de Receção, para histórico das operações.

2.2.11.4 Conferência da Fatura do Fornecedor

Em condições normais, quando a fatura chega à Contabilidade, já lá devem estar todos os documentos necessários à sua conferência, devendo ser arquivados conjuntamente como forma de comprovativo de todo o processo de compra. De acordo com (Costa, 2010:372 e Inácio, 2014:107), os documentos, que deverão ser conjuntamente, arquivadas com a fatura são:

- Duplicado da “ordem de compra” ou do contrato;
- Original da Guia de Remessa ou documento equivalente do fornecedor (caso não tenha sido acompanhado por fatura);
- Original da Guia de Receção;
- Original da Guia de Entrada em armazém (no caso de a Secção de Receção estar fisicamente separada do armazém).

A conferência da fatura é um procedimento importante porque, a fatura, é o documento que comprova a transação compra e é o suporte do registo contabilístico. Esta conferência inclui a verificação do conteúdo e dos cálculos.

Segundo (Inácio, 2014, p. 108), a conferência do conteúdo pressupõe a verificação de todo o processo compra e é efetuada com base nos documentos de suporte da seguinte forma:

- Nota de Encomenda – permite aferir se o faturado foi o encomendado e nas condições acordadas;
- Guia de Remessa do Fornecedor – comprova que o faturado foi o que o fornecedor diz ter enviado;
- Guia de Receção – comprova que o faturado corresponde ao que foi recebido;
- Guia de Entrada em Armazém – permite aferir que o faturado corresponde ao que entrou no armazém.

Deverá ser apostado um carimbo a confirmar a conferência da fatura. É importante que a fatura seja contabilizada no mês correspondente à compra e deve haver a preocupação de que corresponda também à data em que dá entrada no armazém qualquer que seja o tipo de inventário que se utilize (periódico ou permanente) evitando-se, assim, desfasamento na informação e diminuindo-se os problemas no corte das operações.

2.2.11.5 Controlo das Dívidas a Pagar

O controlo das dívidas a pagar passa por manter um conjunto de informações atualizadas, que permita a qualquer momento saber qual o montante da dívida de cada fornecedor, por prazos de vencimento, as que estão tituladas e as que são expressas em moeda estrangeira. No final de cada mês haverá que elaborar balancetes de todas as contas de fornecedores e também das restantes contas a pagar.

De acordo com (Costa, 2010); (Inácio, 2014), os balancetes das contas correntes deverão conter as seguintes informações:

- Fichas individuais para cada uma das contas (corrente e títulos), quer para fornecedores nacionais quer para estrangeiros;
- Balancetes mensais de todas as contas de fornecedores (com débitos e créditos mensais e acumuladas até à data, bem como saldos), e de acordo com a antiguidade dos saldos;
- Balancetes das contas de Títulos a Pagar, de acordo com a antiguidade dos saldos;
- Registo das operações efetuadas com fornecedores não nacionais na moeda da contabilização e na moeda de origem.

Embora as ferramentas informáticas reduzam quase a zero as diferenças entre os saldos das fichas individuais, balancetes e o saldo da conta principal, é necessário verificar a correspondência entre eles e investigar eventuais divergências.

2.2.12 Mecanismos de Controlo Interno às “Despesas com a Aquisição ou Locação de Bens e Aquisição de Serviços” nos serviços públicos

A compra inicia-se com um pedido de compra (ou requisição), emitido pelo setor que faz a gestão de *stocks* ou por um departamento interno, dirigido ao Setor de Compras, e que deve conter todas as especificações do bem e respetivas quantidades. O Setor de Compra analisa todas as especificações e quantidades pedidas, sendo a fase seguinte a de efetuar a seleção dos fornecedores e a análise das propostas de cada um. Este processo efetuado pelo Setor de Compras pode envolver concurso público, ou simples ajuste direto. Para garantir a transparência e *accountability* da execução da despesa nos organismos públicos, as aquisições de bens e serviços envolvem formalismos rígidos e regulados por lei, o que muitas vezes, impõe a realização de concursos públicos.

As despesas com a aquisição ou locação de bens e aquisição de serviços são áreas vulneráveis onde podem ocorrer erros, irregularidades, fraudes e omissões. Tal exige a implementação de um conjunto de normas que assegurem a realização da despesa, para que se alcancem objetivos de eficiência, eficácia e economicidade na sua operacionalização. A elaboração de um conjunto de normas promove o cumprimento adequado dos pressupostos de assunção da despesa e da aquisição e locação de bens e serviços e empreitadas.

Na norma de execução dos orçamentos do Município de Aveiro do ano 2005 e do Município de Lisboa do ano 2011, são listadas as fases da realização da despesa com a aquisição de bens e serviços, em seis a oito pontos.

1. O orçamento prevê as despesas sustentáveis a realizar com vista à concretização dos objetivos específicos, mensuráveis, realizáveis, pertinentes e temporais no âmbito das atribuições da entidade/organização, obedecendo aos requisitos da legislação em vigor e regulamentação complementar.
2. A execução orçamental respeita os princípios e regras fixadas na legislação aplicável, nomeadamente na área do planeamento, da contratação pública e da boa gestão financeira, nos seguintes termos:
 - a) Em conformidade com princípio do planeamento, as despesas apenas podem ser cativadas, assumidas, autorizadas e pagas se, para além de serem legais, estiverem

- inscritas no Orçamento com dotação igual ou superior ao cabimento e ao compromisso, respetivamente;
- b) De acordo com o princípio da boa gestão financeira, as dotações orçamentais devem ser utilizadas segundo os princípios da economia, da eficiência e da eficácia;
 - c) O princípio da economia determina que os meios utilizados pela entidade/organização com vista ao exercício da sua atividade devem ser disponibilizados em tempo útil, nas quantidades e qualidades adequadas e ao melhor preço;
 - d) O princípio da eficiência promove a melhor relação entre os meios utilizados e os resultados obtidos;
 - e) O princípio da eficácia visa a consecução dos objetivos fixados, bem como os resultados esperados.
3. A decisão da contratação deve ser considerado um pressuposto relacionado com a otimização dos recursos, racionalização administrativa, maximização de poder negocial da entidade/organização, controlo e supervisão dos serviços, poupança orçamental e sustentabilidade do investimento pelo tempo de permanência no serviço da entidade/organização.
4. Não podem ser assumidas pelos serviços despesas que não se encontrem devidamente justificadas quanto à sua legalidade, utilidade e oportunidade;
5. Cada fase do processamento da despesa corresponde a um registo contabilístico, designadamente:
- a) Cabimento
 - b) Compromisso;
 - c) Receção da fatura ou documento equivalente;
 - d) Liquidação da despesa;
 - e) Ordem de pagamento
 - f) Pagamento.

Seguidamente descrevemos detalhadamente, as fases de aquisição dos bens e serviços, designadamente:

2.2.12.1 Cabimento

A fase do cabimento visa avaliar a fiabilidade da estimaco orçamental da aquisico dos bens e serviços efetuada pelo contabilista da entidade/organizao, nomeadamente:

- a. O registo contabilístico do cabimento é realizado obrigatoriamente num momento prévio  assuno concreta de encargos financeiros, com base no valor efetivo da despesa, ou estimando quando não seja possível apurar o valor efetivo.
- b. Quando o valor corresponde a uma estimativa é calculado com base, nomeadamente, nos valores referenciais de mercado ou valor histórico resultante de opções semelhantes e é objeto de criao do número único do processo no sistema informático.
- c. Nas situações em que se prevê que determinada compra produza efeitos financeiras no ano em curso, os serviços responsáveis pela despesa verificam a existência de disponibilidade orçamental para esse efeito, efetuam o registo contabilístico do cabimento no valor estimado para o ano econmico em curso, independentemente do procedimento adotado e associam um número único ao processo.
- d. Com o registo do cabimento é emitido, pelo sistema informático, o respetivo documento comprovativo, visado manual ou eletronicamente pelo seu autor, o qual acompanha a proposta de adjudicao ou de assuno do encargo.
- e. Caso o valor estimado para a despesa seja superior a cinco mil euros, os serviços procedem, ainda, ao registo informático do elemento do plano de estrutura do projeto, com os dados administrativos da contratao, nomeadamente o objeto e valor estimado, associando-o ao respetivo cabimento.
- f. O Departamento de Contabilidade retira trimestralmente do sistema informático os mapas de reduções ou anulações de cabimento, informando o Departamento da Auditoria Interna de todas as anulações ocorridas, bem como das reduções efetuadas em mais de 50% do valor inicialmente constituído.

2.2.12.2 Adjudicação e Compromisso

A fase da adjudicação e compromisso é a fase que promove opções pelos diversos regimes jurídicos de contratação pública, para garantir a qualidade dos bens e serviços a serem fornecidas.

Existem seis postos essenciais na adjudicação e compromisso, designadamente:

- a. Sem prejuízo do disposto no procedimento de ajuste direto simplificado, a proposta de adjudicação tem de ser devidamente fundamentada de facto e de direito e conter expressa a seguinte menção: *“o procedimento adaptado com vista a contratação cumpre todas as disposições legais e regulamentos aplicáveis”*, na qual se encontra subjacente o parecer prévio do órgão deliberativo, quando aplicável.
- b. Na sequência da decisão adjudicação e antes da notificação da mesma ao adjudicatário, os serviços efetuam o registo contabilístico do compromisso assumido para ano em curso e/ou anos futuros e atualizam a informação que caracteriza o elemento do plano de estrutura do projeto.
- c. O serviço instrutor assegura a comunicação ao adjudicatário os elementos a constar das faturas a emitir. “As faturas são emitidas em nome da entidade/organização, direção da organização de finanças, departamento de contabilidade, sito no edifício central da entidade onde deve constar obrigatoriamente o número único do processo, sob pena de devolução das mesmas”.
- d. O Departamento de Contabilidade recolhe trimestralmente, do sistema informático, os mapas de reduções ou anulação de cabimento, informando ao Departamento Auditoria Interna de todas as anulações ocorridas, bem como das reduções efetuadas em mais de 50% do valor inicialmente constituído.
- e. O Adjudicatário deverá estar identificado com fornecedor da entidade antes do registo do compromisso, preenchendo o formulário aprovado pelo órgão de gestão com competência na área financeira, e incluindo o nome, residência e sede, número de identificação fiscal e número identificação bancário devidamente comprovado.
- f. A obtenção dos dados referidos no número anterior é suprida oficialmente, designadamente quando esses elementos constem já do procedimento, e caso

tal não seja possível é suficiente a apresentação pelo fornecedor, do modelo aprovado para o efeito pelo órgão de gestão com competência na área financeira.

2.2.12.3 Processamento/receção da fatura ou documento equivalente

O processo de tramitação da fatura do fornecimento passa pelas seguintes fases:

- a. Todas as faturas ou documentos equivalentes são enviado diretamente pelos fornecedores para o Departamento de Contabilidade, que procede ao registo contabilístico da dívida, um exceção das despesas realizadas através da utilização de fundos de maneoio.
- b. Exceciona-se, ainda, do número anterior os documentos referentes à prestação de trabalho individual ou cuja adjudicação tenha sido efetuada ao abrigo do artigo 128º do Código da Contratação Pública, que são enviados para os serviços responsáveis pela execução da despesa.
- c. Nos casos previstos no número anterior, o processo de despesa elaborado serviço adquirente e enviado ao Departamento de Contabilidade, no prazo de 10 dias a contar data de emissão da fatura, com vista à realização do respetivo pagamento.
- d. Uma vez verificada a conformidade legal da fatura, o Departamento de Contabilidade procede ao respetivo registo contabilístico, arquiva temporariamente o original e remete cópia da mesma em formato físico ou eletrónico ao serviço responsável pela despesa, no prazo de 5 dias uteis contados a partir da entrada da mesma no Departamento de Contabilidade.
- e. Caso existem faturas recebidas com mais de uma via, o Departamento de Contabilidade coloca na cópia, de forma clara e evidente, a menção de “Duplicado”.

2.2.12.4 Liquidação/Ordem de Pagamento

A conferência da fatura é um procedimento importante porque o documento em conferência comprova a transação compra e é o suporte do registo contabilístico. Esta

conferência inclui a verificação do conteúdo e dos cálculos. A confirmação do conteúdo pressupõe a verificação de todo o processo de compra e é efetuada com base nos documentos de suporte. As etapas de conferência da fatura e liquidação da despesa são os seguintes:

- a. Os serviços responsáveis pela execução da despesa procedem, com suporte na cópia enviada pelo Departamento de Contabilidade, à confirmação do comprimento do contrato e emissão a fatura pelo fornecedor de acordo com aquele.
- b. A confirmação a que se refere o número anterior concretiza-se através do visto manual ou eletrónico pelo dirigente com competência para a realização da despesa ou por visar faturas na respetiva orgânica.
- c. Os serviços elaboram a liquidação das faturas no sistema informático, cujo visto é efetuado pelo dirigente com competência para realização da despesa na orgânica em que a despesa foi classificada.
- d. Os serviços enviam para o Departamento de Contabilidade o processo de liquidação das faturas em formato físico ou eletrónico, até 10 dias úteis antes do prazo do vencimento.
- e. A conferência, verificação e registo inerentes à realização da despesa, sempre que estejam envolvidas remunerações com o pessoal ou originarem novas dotações de pessoal não pertencente aos quadros, são da competência da Direção Recursos Humanos, exceto nos casos definidos pelo órgão de gestão com competência na área financeira.
- f. Se os serviços detetam alguma incorreção, nomeadamente se não for o responsável pela despesa, devolve ao Departamento de Contabilidade a cópia em formato físico ou eletrónico com a indicação do erro observado.

2.2.12.5 Conferência do Processo de Liquidação

O processo de conferência do processo de liquidação passa pelas seguintes fases:

- 1) Após a realização do procedimento de Conferência da Fatura e Liquidação da Despesa, os serviços enviam para o Departamento de Contabilidade a documentação de suporte ao pagamento, constituída designadamente por cópia visada manual ou eletronicamente da fatura, documento comprovativo da liquidação da despesa e restante documentação processual, necessária ao processo de conferência final a realizar pelo Departamento de Contabilidade.
- 2) Para efeito do número anterior, considera-se necessária a documentação que instruiu o procedimento, podendo o Departamento de Contabilidade solicitar a documentação que considere necessária.
- 3) Compete ao Departamento de Contabilidade analisar se foram respeitados os normativos legais e regulamentares relativos a:
 - a. Competência para a realização da despesa;
 - b. Adequação do procedimento adotado;
 - c. Enquadramento orçamental e patrimonial;
 - d. Comprimentos das normas de controlo interno;
 - e. Adequação da execução financeira do contrato.
- 4) Sem prejuízo do disposto nos números anteriores, quando o Departamento Contabilidade considera que foram desrespeitados preceitos legais e regulamentares aplicáveis, comunicará por via eletrónica ao órgão decisor as anomalias identificadas com vista à sua apreciação e eventual correção, no prazo 10 dias uteis, com conhecimento ao órgão de gestão com competência na área financeira e ao Departamento de Auditoria Interna.
- 5) Nos casos em que o decisor confirma de forma fundamentada a decisão, o processo é remetido para processamento da “autorização de pagamento” e, caso o Departamento Contabilidade mantenha a discordância relativamente ao processamento da despesa, comunica esse facto ao órgão de gestão do pelouro e ao Departamento de Auditoria Interna, considerando-se o Departamento de Contabilidade exonerado de qualquer responsabilidade relativamente à emissão da ordem de pagamento em causa.
- 6) Nos casos em que o Departamento de Contabilidade considere que existem vícios de incompetência que possam promover a anulabilidade dos atos praticados, verifica se os mesmos foram sanados ou se decorreu já o prazo de sanção, procedendo em conformidade.

- 7) Nas liquidações aptas para pagamento o Departamento de Contabilidade anexa o original da fatura ou documento equivalente à documentação de suporte.
- 8) É elaborado pelo Departamento de Auditoria Interna, em articulação com o Departamento de Contabilidade, e publicada na internet da entidade/organização e atualizada, uma lista de verificação das exigências insertas no ponto 3.

2.2.12.6 Autorização do Pagamento

O processo de autorização do pagamento passa pelas seguintes fases:

- 1) Cabe ao órgão de gestão com competência na área financeira, e com respeito pelas disposições da Norma do Controlo Interno, a definição do critério para o pagamento das ordens, tendo em conta os prazos de pagamento.
- 2) A emissão das ordens de pagamento é efetuada pelo Departamento de Contabilidade que, depois de devidamente autorizadas pelo órgão de gestão com competência na área financeira, ou pelo dirigente com subdelegação para o efeito, as encaminha para a Tesouraria para pagamento.

2.2.12.7 Procedimento de Abertura do Ano Económico

O processo de abertura do ano económico passa pelas seguintes fases:

- 1) No processo automático de abertura do ano económico são cabimentadas e comprometidos pelo sistema informático todos os compromissos já assumidos pela entidade/organização, cujo pagamento é devido no ano em causa.
- 2) Nas situações em que a dotação disponível no novo ano económico se mostre insuficiente para a abertura da totalidade dos compromissos registados no sistema informático, o Departamento de Contabilidade elabora uma listagem agregada por rubrica orçamental com a totalidade dos reforços necessários à regularização da situação.

- 3) A divisão competente nos termos da orgânica pela elaboração da proposta de Orçamento, com base na listagem referida no número anterior promove, de imediato, a elaboração de uma proposta de alteração orçamental que contemple a totalidade dos reforços necessários, a qual é submetida à apreciação e aprovado do órgão de gestão.

2.2.12.8 Controlo das Dívidas

O controlo das dívidas é a última fase da despesa de aquisição dos bens e serviços. O Departamento de Contabilidade efetua periodicamente a circularização os fornecedores e outros credores e procede à reconciliação dos saldos das contas correntes. A circularização é realizada à totalidade dos fornecedores de 3 em 3 anos, sendo nos restantes anos efetuada por amostragem. Sempre que a circularização se efetue apenas uma vez no ano, o extrato da conta corrente deve ser reportado ao último dia do ano.

CAPITULO 3

ESTRUTURA DO ESTADO DA REPÚBLICA DE TIMOR LESTE

3.1 Sistema e Órgãos de Soberania da República Democrática De Timor-Leste

O país Timor Leste foi constituído no século XX em consequência da Revolução dos Cravos ocorrida em Portugal em 25 de abril de 1974. Em resultado dessa Revolução a administração oficial de Portugal em Timor abandonou o território e deixou a província ultramarina sem uma representação oficial para organizar a descolonização. No dia 28 de novembro de 1975 a Frente Revolucionária de Timor Leste Independente (FRETILIN), proclamou a independência unilateralmente.

Apos a proclamação da independência unilateralmente, no dia 07 de dezembro de 1975 as forças armadas da Indonésia invadiu ilegalmente o Território de Timor-Leste, tendo mantido a ocupação ilegal do território até agosto de 1999. No dia 20 de maio de 2002 Timor-Leste celebrou a restauração da sua independência com o apoio das Nações Unidas, através de um referendo para a autodeterminação realizado no dia 30 de agosto de 1999. O estado de Timor Leste adota no seu funcionamento constitucional, um sistema semipresidencial, no qual são integrados quatro órgãos de soberania, a saber: Presidente da República, Parlamento Nacional, Governo e os Tribunais (artigo 67º da Constituição da RDTL).

O Presidente da República e o símbolo e garante da independência nacional, da unidade do Estado e do regular funcionamento das instituições democráticas, bem como Comandante Supremo das Forças Armadas (artigo 74º da Constituição da RDTL). O Presidente da Republica é eleito por sufrágio universal, livre, direto, secreto e pessoal, fazendo-se a eleição pelo sistema de maioria dos votos validamente expressos, excluídos os votos em branco (artigo 76º da Constituição da RDTL).

De acordo com o artigo 93º da Constituição, o Parlamento Nacional é o órgão de soberania da República Democrática de Timor-Leste, representativo de todos os cidadãos timorenses, e tem poderes legislativos, de fiscalização e de decisão política. O Parlamento Nacional é eleito por sufrágio universal, livre, direto, igual, secreto e pessoal, sendo

constituído por um mínimo de cinquenta e dois e um máximo de sessenta e cinco deputados. A lei estabelece as regras relativas aos círculos eleitorais, as condições de elegibilidade, as candidaturas e aos procedimentos eleitorais. Os Deputados do Parlamento Nacional têm um mandato de cinco anos,

3.2 As competências do Governo da República Democrática Timor-Leste

De acordo com o artigo 115º da Constituição da RDTL as competências do órgão de soberania Governo são as seguintes

1. Compete ao governo:
 - a) Definir e executar a política geral do país, obtida a sua aprovação no Parlamento Nacional;
 - b) Garantir o gozo dos direitos e liberdades fundamentais aos cidadãos;
 - c) Assegurar a ordem pública e disciplina social;
 - d) Preparar o Plano e o Orçamento Geral do Estado e executá-los depois da sua aprovação pelo Parlamento Nacional;
 - e) Regulamentar a atividade económica e dos setores sociais;
 - f) Preparar e negociar tratados e acordos e celebrar, aprovar, aderir e denunciar acordos internacionais que não sejam da competência do Parlamento Nacional ou do Presidente da República;
 - g) Definir e executar a política externa do país;
 - h) Assegurar a representação da RDTL nas relações internacionais;
 - i) Dirigir os setores e económicos do Estado;
 - j) Dirigir a política laboral e de segurança social;
 - k) Garantir a defesa e consolidação do domínio público e do património do Estado;
 - l) Dirigir e coordenar as atividades dos Ministérios e restantes instituições subordinadas no Conselho de Ministros;
 - m) Promover o desenvolvimento do setor cooperativo e apoio à produção familiar;
 - n) Apoiar o exercício da iniciativa económica privada;

- o) Praticar os atos e tomar as providências necessárias ao desenvolvimento da economia social e à satisfação das necessidades da comunidade timorense;
 - p) Exercer quaisquer outras competências que lhe sejam atribuídos pela Constituição ou pela Lei.
2. Compete ainda ao governo relativamente a outros órgãos:
- a) Apresentar proposta de lei e resoluções ao Parlamento Nacional;
 - b) Propor ao Presidente da República a declaração de guerra ou a feitura da paz;
 - c) Propor ao Presidente da República a declaração estado de sítio ou do estado de emergência;
 - d) Propor ao Presidente da República a sujeição a referendo de questões de relevante interesse nacional;
 - e) Propor ao Presidente da República a nomeação de Embaixadores, representantes permanentes e enviados extraordinários.
3. É da exclusiva competência legislativa do Governo a matéria respeitante à sua própria organização e funcionamento, bem como a da administração direta e indireta do Estado.

3.3 A estrutura do Governo da República Democrática de Timor-Leste

Face ao sistema semipresidencial adotado, o Governo é formado pelo Partido que venceu as eleições parlamentares, numa perspetiva de responder necessidade do país e aplicar a política do partido que ganhou as eleições.

A estrutura do Governo formado pelo partido que ganhou as eleições parlamentares, inclui diversos ministérios. Atualmente o Governo de Timor-Leste é constituído por doze Ministérios, designadamente: Ministério dos Negócios Estrangeiros e Cooperação, Ministério do Estado e da Administração do Território, Ministério da Justiça, Ministério das Finanças, Ministério da Educação, Ministério da Saúde, Ministério da Agricultura, Pescas e Floresta, Ministério das Obras Públicas e Telecomunicações, Ministério do Comércio e Indústria, Ministério Social e da Solidariedade, Ministério do Turismo e Cultura, Ministério do Petróleo, Minérios e Recursos Naturais.

3.4 Ministério da Educação da República Democrática de Timor-Leste

De acordo com Decreto Lei-Nº 22/2010, de 19 de dezembro, a estrutura orgânica do Ministério da Educação é composta por duas secções, a secção 1 - Administração Direta e a secção 2 - Administração Indireta.

3.4.1 A Administração Direta no Ministério da Educação

Segundo o artigo 4º do Decreto-lei nº 22/2010 de 19 de dezembro, (Governo Timor-Leste, 2010, p. 4):

1. São serviços centrais de Administração Direta do Ministério da Educação, diretamente tutelados pelo Ministro da Educação ou pelas entidades coadjuvantes:
 - a) Direção Geral dos Serviços Cooperativos;
 - b) Direção Geral da Administração Escolar, Inovação e Desenvolvimento Curricular;
 - c) Direção Geral do Ensino Superior;
 - d) Direção Geral da Cultura;
 - e) Inspeção Geral da Educação;
 - f) Unidade de Infraestrutura e Manutenção dos Equipamentos da Educação;
 - g) Unidade de Media Educativa.
2. A Direção Geral de Serviços Cooperativos tem poder hierárquico sobre os seguintes serviços:
 - a) Direção Nacional do Plano, Estatística e Tecnologias de Informação;
 - b) Direção Nacional de Finanças e Logística;
 - c) Direção Nacional de Aprovisionamento;
 - d) Direção Nacional do Recursos Humanos;
 - e) Direção Nacional da Ação Social Escolar.
3. A Direção Geral da Administração Escolar, Inovação e Desenvolvimento Curricular tem poder hierárquico sobre os seguintes serviços:
 - a) Direção Nacional do Ensino Básico;
 - b) Direção Nacional do Ensino Secundário Geral;
 - c) Direção Nacional do Ensino Secundário Técnico Vocacional;
 - d) Direção Nacional do Currículo e Avaliação Escolar

- e) Direção Nacional do Ensino Recorrente
- 4. A Direção Geral do Ensino Superior tem poder hierárquico sobre os seguintes serviços:
 - a) Direção Nacional do Ensino Superior Universitário;
 - b) Direção Nacional do Ensino Superior Técnico;
 - c) Direção Nacional de Desenvolvimento das Ciências e Tecnologias.
- 5. A Direção Geral da Cultura tem poder hierárquico sobre os seguintes serviços:
 - a) Direção Nacional do Património Cultural
 - b) Direção Nacional dos Museus e Bibliotecas
 - c) Direção Nacional das Artes, Cultura e Indústrias Criativas Culturais.

3.4.2 A Administração Indireta no Ministério da Educação

No âmbito da sua administração indireta e para prossecução da política educativa, o Ministério da Educação tutela e superintende serviços descentralizados, todos de diferentes níveis de autonomia, e cujos estatutos próprios são aprovado na forma de Decreto-Lei pelo Governo. Segundo o artigo 6.º do Decreto-lei nº 22/2010, de 19 de dezembro, são serviços descentralizados:

- a) A Universidade Nacional de Timor Lorosae (UNTL)
- b) O Instituto Nacional de Formação de Docentes e Profissionais da Educação (INFORDEPE)
- c) A Agência Nacional para a Avaliação de Acreditação Académica (ANAAA)
- d) A Biblioteca Nacional de Timor Leste
- e) O Museu Nacional de Timor Leste.

Artigo 18º do Decreto-lei n.º 22/2010, criou igualmente como serviço descentralizado o Conselho Executivo da Educação, que é um órgão consultivo interno do Ministro da Educação, de apoio direto à decisão, a quem cabe estudar e propor as políticas, os planos educativos e legislativos, bem como estabelecer as respetivas prioridades.

O Conselho Executivo tem a seguinte composição:

- a) O Ministro da Educação
- b) O Vice Ministro da Educação
- c) O Secretário de Estado da Cultura

- d) Os Diretores Gerais do Ministério
- e) O Inspetor Geral da Educação.

3.5 As Competência da Direção Geral dos Serviços Cooperativos

O artigo 21º, do DL n.º 2272010, 19 de dezembro, descreve as competências da Direção Geral dos Serviços Cooperativos. Assim:

1. A Direção Geral dos Serviços Cooperativos é o órgão do Ministério responsável pela implementação das políticas superiormente definidas para as áreas Financeira, Orçamental, Logística, de Aprovisionamento, de Planeamento, de Informatização e de Controlo Financeiro dos projetos de Ação Social Escolar.
2. A Direção Geral dos Serviços Cooperativos, na prossecução das orientações superiormente definida, desempenha as seguintes competências próprias:
 - a) Coordenação dos procedimentos de elaboração da proposta anual de orçamento.
 - b) Controlo sobre a execução das despesas relativas ao orçamento do Ministério.
 - c) Coordenação e desenvolvimento do programa de informação estatística e respetivos indicadores de desempenho do setor da educação.
 - d) Recolha e organização da informação relativa ao desenvolvimento e implementação do plano estratégico da Educação e dos respetivos planos anuais, plurianuais e setoriais da ação, em coordenação com o Chefe do Gabinete do Ministro.
 - e) Garantia de conformidade na gestão e administração dos recursos humanos, do plano estratégico e dos planos anuais e setoriais da ação.
 - f) Coordenação do processo de avaliação de desempenho dos professores, em colaboração com as outras entidades competentes.
 - g) Coordenação dos procedimentos de recrutamentos, colocação, mobilidade, ingresso e acesso dos Professores e dos funcionários do Ministério, dos cargos de direção e chefia em todo setor educativo, em colaboração as outras entidades competentes.
 - h) Coordenação das políticas superiormente definidas para a qualificação e gestão dos recursos humanos da Educação, em particular as políticas relativas a recrutamento, seleção e carreias.

- i) Manter atualização da carta escolar do sistema Educativo enquanto ferramenta de planeamento da rede de oferta pública de educação e de gestão dos recursos humanos da Educação.
 - j) Propor a criação, modificação ou extinção de estabelecimentos de educação e ensino.
 - k) Propor medidas e planos de gestão, administração e formação de pessoal do setor da Educação.
 - l) Implementar a política de aprovisionamento e garantir a logística do Ministério.
 - m) Coordenar o planeamento, a elaboração da proposta financeira e execução de despesa dos programas de ação social escolar.
 - n) Promover e assegurar os procedimentos administrativos respetivos a entradas e saídas de documentos no Ministério, bem como processar o respetivo arquivo.
 - o) Fornecer o apoio solicitado pelo Ministro para a promoção da política de cooperação internacional e das demais competências que lhe são próprias.
3. A Direção Geral de Serviços Cooperativos, no uso das suas competências próprias, tem o poder hierárquico de administração das seguintes Direções Nacionais:
- a) Direção Nacional de Plano do Plano, Estatística e Tecnologia de Informação.
 - b) Direção Nacional de Plano de Finanças e Logística.
 - c) Direção Nacional de Plano de Aprovisionamento.
 - d) Direção Nacional de Plano de Recursos Humanos.
 - e) Direção Nacional de Plano de Ação Social Escolar.

3.6 Competências das Direções Nacionais

3.6.1 Competência da Direção Nacional de Finanças e Logística (DNFL)

De acordo com o artigo 23º do Decreto-lei n.º 22/2010, de 19 de dezembro:

1. A Direção Nacional de Finanças e Logística é o serviço central responsável pela execução das medidas superiormente definidas para a elaboração e execução do orçamento anual, para a execução dos procedimentos de gestão logística do património do Ministério da Educação.
2. Compete, designadamente, à Direção Nacional de Finanças e Logística:
 - a) Recolher a informação necessária para preparação do orçamento do Ministério e assegurar a sua execução, bem como a fiscalização do seu cumprimento.
 - b) Verificar a legalidade das despesas e autorizar o seu pagamento, sem prejuízo de decisão final do Diretor Geral.
 - c) Assegurar sem prejuízo da competência dos serviços dotados de autonomia administrativa e financeira, a gestão financeira e patrimonial do Ministério.
 - d) Gerir os recursos materiais e patrimoniais do Ministério, bem como dos serviços descentralizados de administração direta.
 - e) Assegurar os processamentos dos vencimentos, abonos, salários, bem como processamento dos descontos, nos termos propostos pela Direção Nacional de Recursos Humanos e aprovados pelo Diretor Geral.
 - f) Velar pela manutenção, operacionalidade e segurança das instalações e equipamentos afetos ao Ministério.
 - g) Manter atualizada a inventariação dos bens do património do Estado afetos ao Ministério.
 - h) Executar as demais tarefas determinadas no uso das suas competências pela Direção Geral de Serviços Cooperativos.

2.6.2 Competência da Direção Nacional de Aprovisionamento (DNA)

De acordo com o artigo 24º, do Decreto-lei n.º 22/2010, de 19 de dezembro:

1. A Direção Nacional de Aprovisionamento é o serviço responsável pela execução do aprovisionamento e pelo controlo dos processos e procedimentos de aquisição de bens, serviços e obras, no âmbito do Ministério da Educação, nos termos estabelecidos no Regime Jurídico do Aprovisionamento e legislação complementar.
2. Compete, designadamente, à Direção Nacional de Aprovisionamento:
 - a) Realizar as atividades relacionadas com a elaboração, execução acompanhamento e avaliação dos planos anuais e plurianuais, no respeito ao aprovisionamento do Ministério.
 - b) Elaborar e fornecer informações e indicadores de base estatísticos sobre as atividades de aprovisionamento, em coordenação com a Direção Nacional das Finanças e Logística.
 - c) Garantir, dentro de limites razoáveis, a padronização dos equipamentos, materiais e suprimentos destinados à Administração Pública.
 - d) Propor a atualização e otimização do sistema de aprovisionamento, segundo as melhores práticas de gestão de projetos, consistentes com os padrões internacionais.
 - e) Gerir os contratos de aprovisionamentos, nos termos estabelecido na lei, designadamente nos do Regime Jurídico dos Contratos Públicos.
 - f) Supervisionar, na área das suas atribuições, a adjudicação e gestão de obras de construção, transformação e beneficiação.
 - g) Quaisquer outras que lhe sejam legalmente atribuídas.

2.6.3 Competência da Inspeção Geral da Educação

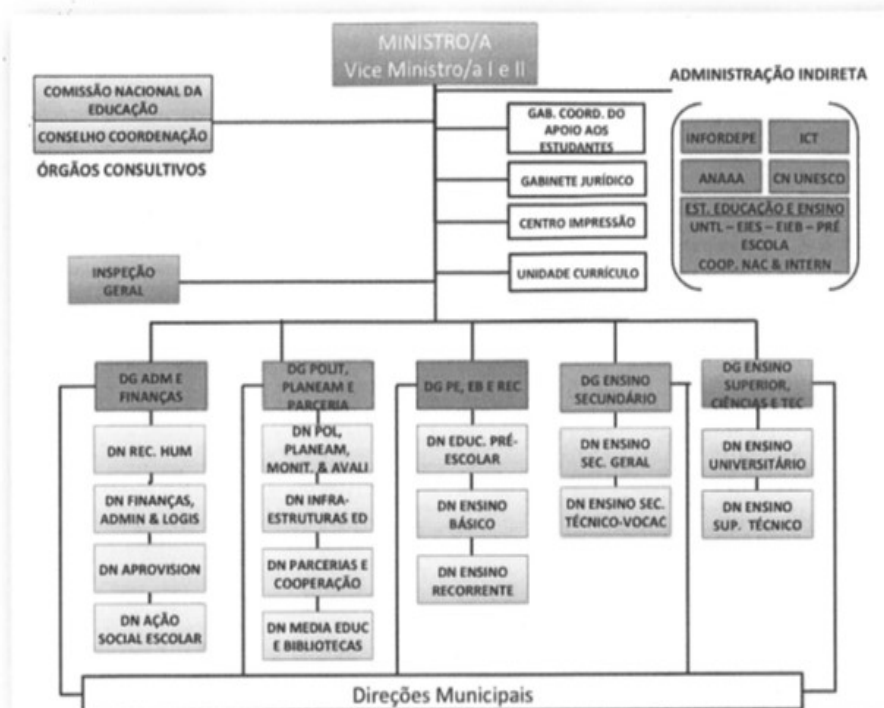
Conforme o artigo 44º do Decreto-lei n.º 22/2010 de 19 de dezembro:

1. A Inspeção Geral da Educação é o serviço tutelado e superintendido pelo Ministério da Educação, dotado de autonomia técnica e administrativa, com poder disciplinar e com competência de controlo e fiscalização sobre o setor da Educação.
2. Sem prejuízo das competências legais de outra entidade da Administração Pública, compete à Inspeção Geral da Educação:

- a) Fiscalizar e exercer a disciplina relativamente à ação administrativa, financeira e patrimonial de todos os serviços que compõem o sistema educativo.
- b) Colaborar no procedimento de avaliação de desempenho de todo o pessoal do sistema educativo.
- c) Proceder a fiscalização das medidas de administração e gestão escolar consagrado na lei e regulamento.
- d) Proceder à instauração e instrução dos processos disciplinares em relação a todos os funcionários e agente do sistema educativo, sem prejuízo das competências próprias de outros serviços ou entidades nos termos da lei geral aplicável.
- e) Propor ou colaborar na preparação de medida que visem o aperfeiçoamento e melhoria do funcionamento do sistema educativo.
- f) Realizar inspeções, auditorias, averiguações e inquéritos e sindicâncias, no âmbito das suas competências, aos estabelecimentos de educação e ensino e demais serviços do Ministério, sem prejuízo das competências próprias de outros serviços de inspeção.
- g) Verificar e assegurar o cumprimento das disposições legais e das orientações superiormente definidas.
- h) Emitir parecer técnico sobre os assuntos submetidos pelo Ministério Educação.
- i) Exercer outra atribuição que lhe forem cometidas superiormente ou resultem das normas aplicáveis.

Para a prossecução das suas competências, a Inspeção Geral organiza-se, a nível central, nas áreas de inspeção de Administração e Finanças e de Inspeção da Administração Escolar e, em núcleo da inspeção, a nível distrital, sob a responsabilidade de um Superintendente Distrital.

FIGURA 6: ORGANOGRAMA DO MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO DE TIMOR-LESTE



35

Fonte: Direção Nacional das Finanças do Ministério da Educação Timor-Leste

CAPÍTULO 4

BASES PARA O ESTUDO EMPIRICO

4.1 Metodologia

No âmbito de controlo financeiro e administrativo moderno, a adoção de um Sistema de Controlo Interno e de uma Auditoria Interna tem-se revelado como um meio privilegiado com vista à obtenção de elevados níveis de qualidade técnica, nomeadamente, em aspetos relacionados com a transparência e a *accountability*.

A origem da metodologia vem do grego “Meta” ou ao largo; “Odos” ou “caminho; “Logos” ou discurso, estudo (Barros & Lehfeld, 1986, p. 1). A metodologia consiste em estudar e avaliar os vários métodos disponíveis, identificando as suas limitações. A metodologia no nível aplicado, examina e avalia as técnicas de pesquisa bem como a geração ou verificação de novos métodos que conduzam à captação e processamento de informações com vista à resolução de problemas de investigação.

Segundo Barros & Lehfeld (1986, p.1), a metodologia é a operacionalização e racionalização do método por processos e técnicas de que se vale o agente para realizar uma investigação na realidade. Já Coutinho (2011, p. 22), “metodologia”, “método” e mesmo “técnicas” são termos que surgem na literatura para designar os diversos meios que ajudam e/ou orientam o investigador na sua busca do conhecimento.

Para (Coutinho, 2011, p. 22), os métodos de investigação constituem o caminho para chegar ao conhecimento científico, sendo um conjunto de procedimentos que servem de instrumentos para alcançar os fins da investigação.

A metodologia preocupa-se com as técnicas e princípios designados por métodos, que são suficientemente gerais para serem comuns às diferentes ciências ou uma parte significativa delas. Incluem procedimentos visando formar conceitos e hipóteses, fazer observações e obter medidas, descrever protocolos experimentais, contruir modelos e teorias (Coutinho, 2011, pp. 22–23).

Ainda segundo (Coutinho, 2011, p. 23), a metodologia procura descrever e analisar os métodos, alterar para os seus limites e recursos, clarificar os seus pressupostos e consequências, relatar as suas potencialidades nas zonas obscuras das fronteiras do conhecimento.

O objetivo da metodologia é ajudar a compreender, no sentido mais ampla do termo, não os resultados do método científico, mas própria processo em si.

O tema escolhido para este trabalho, será seguidamente objeto de estudo, através de opções metodológicas adaptadas à realidade do Ministério da Educação Timor-Leste, salientando sempre os pontos de vista proeminentes.

4.2 Objetivo do estudo

O objetivo geral do estudo visa obter informações relacionadas com a importância da adequação do Sistema do Controlo Interno e da Auditoria Interna ao regime de aquisição e ou locação de bens e aquisição de serviços no Ministério de Educação de Timor-Leste.

Atendendo ao objetivo geral do estudo, procuramos definir objetivos mais particulares para responder aquele objetivo geral. Assim sendo, apresentamos de seguida os objetivos específicos que podem ser estruturados em nove fases de análise, os quais orientam a reflexão para as fases de aquisição e/ou locação de bens e aquisição de serviços.

Pretendemos conhecer a opinião dos dirigentes do Ministério da Educação de Timor-Leste responsáveis pela aquisição e/ou locação de bens e aquisição de serviços sobre as medidas que tomam para controlar o processo aquisitivo. A entrevista a realizar aos dirigentes visa os seguintes objetivos específicos:

- Verificação da existência de uma diretriz de execução
- Processo de aquisição
- Emissão de requisição
- Processo de cabimentação e compromisso
- Processo de compra
- Escolha do fornecedor
- Formalização da compra

- Recebimento físico e aprovisionamento
- Conferência e pagamento.

4.3 Opções Metodológicas

As pesquisas em auditoria interna e sistema de controlo interno não devem ignorar as referências paradigmáticas que as orientam e, conseqüentemente, provocar um debate sobre a contribuição das abordagens quantitativas e qualitativas para a aproximação à realidade estudada.

Sabendo-se que os objetivos do estudo de caso em auditoria interna e sistema de controlo interno se apresentam, geralmente, sob uma forma complexa, pretende-se nesta abordagem analisar o tema, sem nunca descurar a interpretação, de modo a compreender a realidade da aquisição de bens e prestação de serviços no Ministério da Educação RDTL.

(Coutinho, 2011, pp. 23–24), ao comparar as propostas de diversos autores apercebeu-se que a maioria coincidia na aceitação de duas grandes divisões metodológicas dos paradigmas de investigação em ciências sociais, a perspetiva quantitativa e a perspetiva qualitativa, acrescentando a esta a uma terceira perspetiva orientada para a prática

Embora tais perspetivas padeçam de uma natureza diferenciada e aparentemente incompatível, há autores (Serrano, 1994; Lincoln & Benzin, 1998) que sugerem a combinação das duas sempre que seja útil e adequado para compreender, explicar ou aprofundar a realidade em estudo. Tais autores sugerem uma abordagem mista, originando a complementaridade entre métodos quantitativos e qualitativos através da sua aplicabilidade aos diferentes momentos de uma investigação. Na auditoria interna e no sistema de controlo interno são diversas as possibilidades e as opções metodológicas passíveis de serem utilizadas.

Dado que a escolha da metodologia se deve fazer em função da natureza do problema a estudar (Serrano, 1994; Lincoln, 1998), considerou pertinente que o mais adequado para perceber os fenómenos inerentes à mecânica em estudo era seguir uma metodologia de investigação de carácter qualitativo e interpretativo.

A investigação qualitativa orienta-se para uma perspetiva hermenêutica e interpretativa dos fenómenos visando compreendê-los a partir da indução dos significados dos próprios contextos na sua singularidade e complexidade (Serrano, 1994).

As investigações qualitativas privilegiam, basicamente, a compreensão dos problemas a partir da perspetiva dos sujeitos da investigação. Neste contexto, Bogdan & Biklen (1994) consideram que esta abordagem permite descrever um fenómeno em profundidade através da captura de significados e dos estados subjetivos dos sujeitos pois, nestes estudos, há sempre uma tentativa de apreensão e compreensão, pormenorizada, das perspetivas e dos pontos de vista dos sujeitos sobre determinado assunto.

Para Bogdan & Biklen, (1994), o objetivo principal da abordagem qualitativa é o de compreender de uma forma global as situações, as experiências e os significados das ações e das perceções dos sujeitos através da sua classificação e descrição.

Importa também salientar que todo o trabalho de pesquisa deve ser baseado numa metodologia científica que permita a organização crítica das práticas de investigação, no entanto, esta não deve ser restringida aos seus métodos e técnicas.

Segundo Polit & Hugler, (1995), a “metodologia em investigação consiste na determinação das etapas, procedimentos e estratégias utilizadas para a reunião e análise de dados”.

O conhecimento adquire-se de muitas formas, sendo através da metodologia que se estuda, descreve e explica os métodos que se vão aplicar ao longo do trabalho.

Tendo em conta a problemática em estudo - o contributo da auditoria interna e do controlo interno para a validação e controlo do processo aquisitivo no Ministério de Educação da RDTL - ser de ordem prática, grande parte deste trabalho enquadra-se numa retórica de investigação, numa perspetiva descritivo-exploratória, qualitativa e transversal.

Como refere Serrano, (1994) interessa “conhecer as realidades concretas nas suas dimensões reais e temporais, o aqui e o agora no seu contexto social”.

4.4 Formulação e Operacionalização do Estudo de Caso

O método de estudo de caso vem sendo cada vez mais utilizado no âmbito das ciências económicas como procedimento de análise da realidade (Serrano, 1994 e Yin, 2001).

Constata-se, que oferece inúmeras possibilidades de estudo, compreensão e melhoria da realidade social e profissional, por isso no campo da investigação em auditoria o uso deste método é crescente (Serrano, 1994).

No estudo de caso geral é a estratégia preferida quando, como, ou porquê, a pergunta está sendo colocada, quando o investigador tem pouco controlo sobre os eventos, e quando o foco está num fenómeno temporário dentro de algum contexto da vida real (Yin, 1994, p. 1).

De acordo com esta perspetiva considera-se que o estudo de caso é “uma abordagem metodológica que permite analisar com intensidade e profundidade diversos aspetos de um fenómeno, de um problema, de uma situação real: o caso” Stake (2005).

A multiplicidade de critérios e características que compõem os estudos de caso levam a algumas classificações e tipificações. Assim, de acordo com os objetivos e a natureza das informações finais, Yin (2001), classifica os estudos de caso como: exploratórios, descritivos, explicativos e avaliativos.

O mesmo autor classifica um estudo de caso como exploratório quando se conhece muito pouco da realidade em estudo e os dados se dirigem ao esclarecimento e delimitação dos problemas ou fenómenos da realidade; já o estudo de caso descritivo é quando há uma descrição densa e detalhada de um fenómeno no seu contexto natural; o estudo de caso explicativo é quando os dados tratam de determinar relações de causa e efeito em situações reais, ou seja de que forma os factos acontecem em função uns dos outros; e por fim o estudo de caso é avaliativo quando produz descrição densa, esclarece significados e produz juízos.

Pode-se considerar que existem diversas maneiras de tipificar os estudos de caso. Considerando a proposta de (Bogdan, R. & Biklen, 1994), é possível encontrar o “estudo de caso único e o estudo de caso múltiplo ou comparativo”.

Os estudos de caso são efetuados com unidades particulares, não sendo, por isso, possível efetuar generalizações estatísticas. A generalização analítica é mais adequada dado que o objetivo é ampliar e generalizar o modelo teórico encontrado a partir dum certo estudo de caso (Yin, 1994).

Contudo, apesar das virtualidades consideradas, certos autores destacam esta abordagem como uma investigação imprecisa, pouco rigorosa, objetiva e credível em conclusões e generalizações, entre outros aspetos (Serrano, 1994; Yin, 2001). Apesar das críticas

tecidas por estes autores não serem passíveis de omissão, é necessário contornar esse propósito. Torna-se então necessário refletir sobre as questões de validade externa na generalização dos resultados, da fiabilidade do processo de recolha e análise de dados, e da validade interna no rigor das conclusões.

Stake (2005) salienta que a questão da generalização dos resultados não faz qualquer sentido dado que se trata de investigações sobre casos autênticos que são únicos em certos aspetos e, por isso, irrepetíveis.

A fiabilidade relaciona-se com a possibilidade de outros investigadores com os mesmos instrumentos poderem obter resultados idênticos sobre o mesmo estudo caso (Yin, 2001).

É de salientar que a fiabilidade dos resultados pode ser influenciada pela qualidade e tipo de metodologia usada. Trata-se, portanto, duma fase crucial na investigação. Nela serão determinados os métodos a utilizar para obter as respostas às questões de investigação ou às hipóteses formuladas.

O presente trabalho versa sobre um estudo de caso realizado em Departamentos do Ministério da Educação da RDTL. A pesquisa realizada teve como princípio a importância da auditoria interna e do sistema de controlo interno como instrumentos para melhorar a eficácia e transparência do processo de aquisição e/ou locação dos bens e aquisição de serviços.

Com o objetivo de expressar uma opinião acerca da eficiência e eficácia do processo aquisitivo, a temática foi orientada pela formulação de um guia de entrevista sugerida pela revisão da literatura.

A pesquisa realizada teve como objetivo identificar a importância da auditoria interna e do sistema de controlo interno na formalização clara e transparente do processo de aquisição de bens e aquisição de serviços no Ministério da Educação de Timor-Leste. Este contributo foi atingido pela formulação de 53 perguntas de investigação sugeridas pela revisão literária, como havia sido referido. Estas relacionam-se com as diversas fases de processamento da aquisição de bens e aquisição dos serviços.

4.5 Hipótese de Análise

O objetivo principal da investigação é estudar de que maneira a existência de instrumentos, mecanismos e comportamentos associados à auditoria interna e ao controlo interno, contribui ou não para uma maior e mais eficaz controlo da adequação dos processos de aquisição de bens e serviços no Ministério da Educação da RDTL, promovendo assim um mais escrutinado processo de aquisição pública. Partimos da seguinte hipótese:

H: A auditoria interna e o controlo interno são instrumentos relevantes e utilizadas no controlo da adequação dos processos de compra de bens e serviços no Ministério da Educação da RDTL?

4.6 Instrumento de Recolha de Dados

A organização e elaboração do instrumento de recolha de dados é uma etapa de extrema importância, no planeamento da pesquisa. De acordo com (Coutinho, 2011, p. 99), Almeida & Freire (1997) e Black, (1999), dá-se ênfase ao passo seguinte no processo da investigação a recolha de dados empíricos. Trata-se de saber “o quê” e “como” vão ser recolhidos os dados, que instrumentos vão ser utilizados, questões fundamentais das quais depende a qualidade científica dos resultados e da conclusão do estudo.

Segundo (Ketele, J.; & Roegeres, 1999, p. 17), a recolha de dados de informação pode, desde já, ser definida como o processo organizado posto em prática para obter informações junto de múltiplas fontes, com o fim de passar de um nível de conhecimento para outro nível de conhecimento ou de representação de uma dada situação, no quadro de uma ação deliberada cujos objetivos foram claramente definidos e que dá garantias de validade suficiente.

Ainda segundo o mesmo autor, a recolha de informação junto das pessoas é conduzida no seu quadro de vida habitual ou familiar, seja no âmbito de uma investigação com ou sem verificação de uma hipótese; ou com um plano experimental estrito.

Fortin *et al.* (2000) explicam que os dados podem ser colhidos de diversos modos junto dos indivíduos, salientando que “cabe ao investigador determinar o tipo de instrumento de medida”.

4.6.1 Método de Recolha de Dados/informações

Para recolher as informações necessárias à avaliação o investigador elabora uma estratégia de recolha de dados/informações, escolhendo entre os vários métodos de utilização possíveis e adequados.

Conforme (Ketele & Roegeres, 1999, p. 154), o método é um conjunto mais ou menos estruturado e coerente de princípios que devem orientar o conjunto dos procedimentos do processo no qual se inscreve (nomeadamente as técnicas utilizadas). Uma técnica é um conjunto de procedimentos preestabelecidos que devem ser efetuados numa certa ordem e, eventualmente, num certo contexto mais ou menos condicionado consoante as técnicas. No presente trabalho, a recolha de dados utilizada é o método entrevista. Através desta vão-se explorar as informações relacionada com o objetivo do presente trabalho.

A entrevista é levado ao cabo por uma pessoa, que pode (ou não) ser o próprio investigador, e processa-se face a face ou pelo telefone (Eisman, 1992; Charles, 1998).

Segundo (Coutinho, 2011, p. 101) o contacto entre entrevistador e entrevistado, possibilita que o primeiro possa adaptar as questões e/ou pedir informação adicional sempre que tal se releve importante, e é precisamente essa característica, ou seja a sua flexibilidade que a individualiza relativamente a outras formas de inquérito.

Segundo (Quivy & Comrenhoudt, 2007, p. 69), a entrevista exploratória tem como função principal revelar determinados aspetos do fenómeno estudado em que o investigador não teria espontaneamente pensado por si mesmo e, assim, completar as pistas de trabalho sugeridas pelas suas leituras.

Segundo Serrano (2004) o estudo de caso tem como eleição descobrir, compreender ou interpretar o significado de uma realidade. Para tal foi utilizado um Guião de Entrevista que nos permitisse compreendê-la.

Logo após à fase conceptual e metodológica do estudo, procedemos à construção do guia da entrevista, constituído na sua totalidade por perguntas face a face. O guião serviu como instrumento para estruturar a recolha de informação e consequentemente alicerçar a Hipótese de investigação.

4.6.2 Processo de Recolha de Dados

Tendo por base os objetivos previamente definidos, procedemos à elaboração das perguntas a realizar nas entrevistas. Neste sentido, construímos um guião para a condução de cada entrevista (Anexo 01), o qual foi elaborado atendendo às preocupações derivadas dos objetivos específicos do nosso estudo.

As entrevistas foram assim conduzidas, com perguntas-guia e suficientemente abertas, propícias à obtenção de opinião e com o intuito de possibilitar, facilitar e fomentar a participação dos entrevistados na conversa e o surgimento de opiniões e juízos sobre a temática abordada. Neste guião encontram-se perguntas que incidem sobre diversos temas do processo de aquisição de bens e serviços, a fim de encontrar evidência empírica sobre a relação atualmente existente entre aquelas diferentes dimensões, em consonância com as preocupações decorrentes dos objetivos específicos desta investigação.

Posto isto, procedemos à planificação das entrevistas. Contactámos todos os entrevistados previamente, dando conta do objetivo da entrevista e combinando a data, hora e o local para a sua realização.

Todas as entrevistas foram individuais e realizadas por um único entrevistador, durante os meses de junho, julho e agosto de 2017, de acordo com a disponibilidade dos entrevistados. Na maioria das entrevistas, o entrevistador visitou os entrevistados nas instalações do edifício do Ministério da Educação Timor-Leste e na Escola Secundária do distrito de Díli.

Todas as entrevistas foram gravadas, após prévia autorização dos entrevistados, por forma a conservar inteiramente o que foi dito, tanto pelo entrevistador como pelo entrevistado, facto imprescindível para efeitos da validade da análise. As entrevistas tiveram uma duração compreendida entre vinte minutos e os quarenta e cinco minutos.

Durante as entrevistas, não se seguiu necessariamente a ordem das perguntas que consta do guião, tendo estas sido realizadas à medida da oportunidade. Independentemente das opiniões manifestadas e com as limitações próprias do ser humano, procurou-se, durante a sua realização, manter uma postura de disponibilidade e interesse pelas ideias manifestadas, evitando produzir qualquer tipo de juízo relativamente às mesmas.

4.6.3 Modelo de Análise dos Dados

No tratamento do discurso produzido pelos entrevistados foi adotada a análise de conteúdo do tipo qualitativo, sendo esta uma das técnicas mais utilizadas neste tipo de metodologia e que consiste num “conjunto de técnicas de análise que descreve, segundo procedimentos objetivos e sistemáticos, o conteúdo das mensagens” (Carvalho, 2003, p. 154).

Assim, e após a realização das entrevistas, procedeu-se à sistematização do vasto e diversificado conjunto de informação recolhida junto dos entrevistados, de modo a resumir e organizar os dados, assim como torná-los mais compreensíveis e comparáveis, sem, contudo, perder informação significativa e fora do contexto. Para tal, procedemos à elaboração de uma grelha/síntese de transcrição das entrevistas (Anexo 3), como forma de apresentação de um resumo, como propõem Miles e Huberman (1994) para a redução dos dados qualitativos. Nesta grelha/síntese encontram-se as respostas sintetizadas, dadas por cada entrevistado, contemplando as informações pertinentes ao estudo e permitindo a fácil identificação das respostas do entrevistado, tal como, a comparação das mesmas.

De modo a proceder-se à análise do conteúdo das entrevistas, começamos por ouvir e transcrever das entrevistas e fazer a leitura cuidada da mesma. De seguida, elaborámos grelha/síntese de análise (que ensaiámos aplicando-a à entrevista transcrita). Esta grelha/síntese foi dividida por categorias, resultantes da relação entre os dados obtidos no estudo empírico – através do discurso dos entrevistados – e os objetivos específicos estabelecidos para a investigação, motivo pelo qual a classificação geral da informação é coincidente, até certo ponto, com os tópicos de desenvolvimento da entrevista.

Seguidamente e depois de se ouvirem as restantes gravações das entrevistas, fizeram-se corresponder os excertos do discurso dos entrevistados a cada uma das categorias que considerámos mais apropriadas. Assim, todas as informações referidas ao longo da

entrevista foram transcritas, por meio de resumo, para a grelha de análise de conteúdo na categoria correspondente, independentemente do momento em que a informação foi proferida, tal como indica Bardin (2009).

As categorias de análise de conteúdo foram inicialmente estabelecidas pelo próprio investigador e depois verificadas e reformuladas por ele, procurando conciliar o quadro teórico com o protocolo das entrevistas, tendo sido validadas posteriormente, especialmente no que respeita a aspetos de homogeneidade, exclusividade, pertinência e objetividade das categorias, assim como recomenda Bardin (2009).

No próximo ponto iremos analisar as informações obtidas com as entrevistas. Atendendo à natureza qualitativa da análise realizada, os dados obtidos são apresentados de forma descritiva e seguindo a grelha de análise de conteúdo, para que melhor se possa compreender os resultados obtidos.

Na análise das entrevistas são utilizadas algumas transcrições de extratos do discurso dos entrevistados, sempre que se mostre apropriado, para melhor se apresentar os seus pontos de vista. No final de cada categoria de análise será apresentada uma síntese e um comentário crítico sobre o seu conteúdo, procurando, tanto quanto for possível, relacionar com o enquadramento teórico da presente dissertação.

4.7 Estrutura do guião da entrevista

A recolha de dados por inquérito socorre-se, via de regra, de duas ferramentas auxiliares: o guião de entrevista e o questionário.

De acordo com (Coutinho, 2011, p. 101), o guião de entrevista contém as questões e a sequência a colocar ao inquérito, e, em função do grau de liberdade concedido ao entrevistador podem classificar-se como diretivas ou estruturadas.

As questões formuladas no guião das entrevistas finais foram estão estruturadas em oito blocos.

No bloco 1 – Formulada questão sobre a verificação da existência de uma diretriz de execução.

No bloco 2 – Formuladas questões sobre o processo de aquisição

No bloco 3 – Formuladas questões sobre a emissão da requisição.

No bloco 4 – Formuladas questões sobre processo de cabimentação e compromisso

No bloco 5 – Formuladas questões sobre o processo de compra.

No bloco 6 – Formuladas questões sobre a escolha do fornecedor.

No bloco 7 – Formuladas questões sobre a formalização da compra e o aprovisionamento.

No bloco 8 – Formuladas questões sobre a conferência das faturas e o seu pagamento.

4.8 Amostra

Para Almeida e Freire (2003), a amostra é “o conjunto de situações (indivíduos, casos ou observações) extraído de uma população”.

Partindo deste pressuposto, tomamos como amostra no estudo realizado os dirigentes/gestores do Ministério da Educação de Timor-Leste, que foram entrevistados durante os meses de junho, julho e agosto de 2017 no Ministério da Educação de Timor-Leste.

De salientar que no universo do organismo Ministério da Educação, foi solicitada a identificação das pessoas nas Direções intervenientes na aquisição de bens e de serviços. Foram entrevistados nove funcionários, com recurso a guião de entrevista e gravação das respostas.

De salientar também, o facto de todo o guião não ter sido respondido pelos entrevistados de forma integral na maioria dos casos, constituindo as respostas expressamente validadas, a amostra a utilizar na análise empírica.

4.9 Seleção e Caracterização da Amostra

Tendo em consideração que o estudo é de natureza exploratória, a amostra deve ser constituída por agentes privilegiados e qualificados. Logo, devem ser pessoas com uma atitude e postura dialogante e com conhecimento do problema em análise, quer pela sua

ação, posição ou contacto com o terreno. De acordo com (Quivy & Campenhoudt, 1998, p. 160), deparam-se três possibilidades ao investigador: recolher os dados e fazer incidir a análise sobre a totalidade da população coberta, ou limitar a uma amostra representativa da população, ou estudar apenas algumas componentes muito típicas, ainda que não estritamente representativa, da população. Das três opções apresentadas, pretende-se apenas estudar alguns componentes muito típicos, ainda que não estritamente representativos da população.

A escolha da amostra recaiu sobre funcionários do Ministério da Educação de Timor-Leste envolvidos na área da aquisição de compra e locação de bens e aquisição de serviços. A amostra é constituída pelo Diretor Geral e Diretores Nacionais que têm (ou tiveram) experiência profissional na área e a quem reconhecemos uma sólida experiência que os mune das características distintas e essenciais ao estudo, no sentido de recolher diferentes opiniões sobre a problemática em análise.

Relativamente ao tamanho da amostra, sabe-se que o número de entrevistados a incluir na amostra teria de ser reduzido, visto que se optou pela realização de entrevistas em profundidade e dadas as opções metodológicas que foram seguidas. Com efeito, de acordo com (Ghiglione & Matalon, 1993, p. 30), uma amostra representativa, de razoável dimensão, do conjunto da população conterá apenas um número de quadros para permitir uma análise mais apurada. Considerámos adequada a constituição da nossa amostra por nove entrevistados, que descrevemos de seguida:

QUADRO 2 – DESCRIÇÃO DOS ENTREVISTADOS

Código	Nome e Carga	Responsável
E1	Antonino Pires Diretor Geral	Direção Geral de Administração e Finanças
E2	Manuel Monteiro Diretor Nacional	Direção Nacional de Finanças, Administração e Logística
E3	Daninho da Cunha Diretor Nacional	Direção Nacional de Aprovisionamento
E4	Manuel Belo Chefe de Departamento	Controlo de Qualidade da Execução Orçamental
E5	José dos Santos Chefe de Departamento	Plano Orçamental
E6	Policarpo R. Mendes Chefe de Departamento	Logística
E7	Paulo Belo Subinspetor Geral	Inspeção Geral de Educação - Administração das Finanças
E8	Maurico Martins Subinspetor Geral	Inspeção Geral de Educação - Administração Escolaridade
E9	Aloysius Maubere Diretor Escola	Escola Secundária Finantil

Fonte: Elaboração própria

CAPITULO 5

DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

5.1 Análise de Conteúdo – Entrevistas

É objetivo deste trabalho obter informações sobre a importância da implementação de um sistema de controlo interno aplicado à área de compras de bens e aquisição de serviços pelo Ministério da Educação de Timor Leste. Visando obter informações sobre os procedimentos instituídos, efetuamos várias entrevistas aos responsáveis que identificámos e que permitiram concluir sobre a metodologia aplicada no processo de aquisição. Para assegurar a implementação de um controlo interno eficiente e eficaz, é essencial fortalecer o regime jurídico como base de aplicação do sistema à área em estudo.

De acordo com as respostas obtidas, o modelo implementado no Ministério da Educação de Timor-Leste está descrito no Decreto-lei nº 10/2005, de 21 de novembro, sendo detalhados todos os procedimentos associados à compra de bens e serviços.

5.1.1 Da necessidade de aquisição

Segundo os entrevistados, a compra inicia-se com um pedido de compra (ou requisição), emitido pelo setor que faz a gestão dos *stocks* ou por um cliente interno, dirigido ao setor de compras, onde se detalham todas as especificações do bem a adquirir e respetivas quantidades.

O setor de compras analisa todas as especificações do bem requisitado e quantidades pedidas, sendo o processo de aquisição desenvolvido pelo Departamento de Aprovisionamento, podendo envolver concurso público ou simples ajuste direto. Para garantir a transparência e *accountability* da execução da despesa nos organismos públicos, as aquisições de bens e serviços envolvem formalismos rígidos e regulados por lei, que, muitas vezes, conforme o montante, obrigam à realização de concursos públicos.

A informação dos entrevistados, permitiu verificar que a identificação das necessidades das compras são despoletadas pela Direção/Agência/Unidade que necessita dos bens e

serviços de acordo com o Plano de Ação Anual pré-definido. As necessidades são formalizadas por escrito na proposta de compra de bens e aquisição de serviços, que sustenta a necessidade de compra, e que é validada por responsável do Departamento de Logística do Ministério da Educação de Timor-Leste. Após a validação o Departamento de Logística remete-a para o Diretor Nacional da Administração, Finanças e Logística (DNFAL) para proceder à emissão da proposta de compra.

Da informação recolhida é possível constatar que o processo de identificação da necessidade de aquisição pressupõe um conjunto de procedimentos onde se evidencia a segregação de funções existente, nomeadamente visível nos seguintes passos:

- A Direção/Agência/Unidade que necessita dos bens e serviços apresenta a proposta de compra ao Departamento de Logística.
- O Departamento de Logística avalia e valida a proposta e remete-a ao Diretor da Diretor Nacional da Administração, Finanças e Logística.
- O Diretor da Diretor Nacional da Administração, Finanças e Logística verifica se a proposta está de acordo com o Plano de Ação Anual.
- De seguida o Diretor da Diretor Nacional da Administração, Finanças e Logística manda executar a compra nos moldes definidos.

5.1.2 Da cabimentação e do compromisso

Das respostas obtidas dos entrevistados, verificamos que as despesas com a aquisição de bens e serviços devem estar previstas no Orçamento do Estado, particularmente no Plano de Ação de cada Direção/Departamento/Unidade/Agência, e quando concretizadas são cabimentadas e comprometidas afetando o orçamento do ano. Por outro lado, na eventualidade de a dotação orçamental não ser suficiente para fazer face às despesas previstas, de acordo as respostas obtidas dos entrevistados, duas soluções são possíveis. Ou reduz-se a quantidade de bens a encomendar para acomodar os fundos disponíveis ou procede-se a transferências internas de reforço para acomodar o valor da aquisição.

Os procedimentos a seguir são desbloqueados pelo Chefe do Departamento de Logística em coordenação com o Diretor de Finanças para resolver eventuais insuficiências na cabimentação e no compromisso orçamental.

Das respostas obtidas foi possível identificar que a autorização da cabimentação e do compromisso compete à Direção Nacional de Finanças, através de um documento designado por CPV (*Commitement and Payment Voucher*). A sua autorização compete cumulativamente ao Chefe do Departamento de Controlo de Qualidade da Execução Orçamental, ao Chefe do Departamento do Plano/Orçamento, ao Diretor Nacional das Finanças, validado no final pelo Diretor Geral da Administração Finanças.

5.1.3 Do processo de compra

O processo de compra implementado no Ministério da Educação de Timor-Leste, sustentado nas entrevistas efetuadas, estrutura-se da seguinte forma:

1. Após autorização da compra, e cumpridas todas as necessárias formalidades, é o Serviço/Departamento de Contratação do Aprovisionamento o encarregado do processo.
2. Os processos de aquisição utilizados dependem dos tipos de necessidades a suprir, sendo normalmente utilizados os seguintes:
 - a) Ajuste Direto. Este tipo é utilizado quando existe uma exigência imediata e/ou urgência. Não há disponibilidade de tempo para promover um concurso público ou um *request for quotation*, mantendo-se contudo as exigências de qualidade dos bens e serviços a adquirir. A utilização do Ajuste Direto está previsto nos artigos 92º e 94º do Decreto-Lei nº 10/2005. Este decreto permite a seleção do fornecedor que possa responder às necessidades de forma imediata.
 - b) Concurso Público. O Concurso Público é utilizado para valores de compras cujo orçamento seja maior que USD 100.000,00.
 - c) RFQ (*request for quotation*). O RFQ é utilizado para fornecimentos de fornecedores nacionais, sendo consultados um mínimo de três fornecedores e um máximo de cinco fornecedores. O RFQ é utilizado para fornecimentos entre

\$ 1,00 a \$ 100.000,00, segundo o exposto nos artigos 45º e 47º, do Decreto-Lei nº 10/2005

Das respostas dos entrevistados é possível verificar que, no caso do Ajuste Direto, os fornecedores são selecionados previamente, através de uma lista previamente elaborada, e que tem em consideração o histórico da relação dos fornecedores escolhidos com a tutela, o que é uma garantia de bom fornecimento dos bens e serviços pretendidos.

Na execução de um Ajuste Direto, os fornecedores são consultados para apresentarem as suas propostas através de duas formas. Ou por Ajuste Direto a um único fornecedor ou por Ajuste Direto com consulta a um grupo de fornecedores, no mínimo três. Se for aplicado o Ajuste Direto por consulta a um grupo de fornecedores, é selecionado o que apresenta o melhor preço, para além de proporcionar uma análise comparativa entre propostas.

Segundo os dados recolhidos na entrevista, verificamos que existem duas formas de Concurso Público no Ministério da Educação de Timor-Leste. O Concurso Público nacional e o Concurso Público internacional. Se for um Concurso Público nacional a consulta ao mercado é feita através de um anúncio publicado em jornal de circulação nacional, com divulgação em dois idiomas (português e tétum). Se for uma situação de Concurso Público internacional, a consulta é feita por anúncio publicado, pelo menos, em dois jornais de circulação internacional de conhecido prestígio, no idioma inglês ou em língua estrangeira utilizada no comércio internacional, bem como em jornal nacional, em português ou tétum.

É através das diversas formas de divulgação que os fornecedores nacionais ou internacionais tomam conhecimento dos processos de aquisição existentes, e elaboram as suas propostas que sujeitam à aprovação dos serviços respetivos do Ministério da Educação de Timor-Leste.

5.1.4 Da escolha do fornecedor

No âmbito do lançamento do Ajuste Direto/Concurso Público, e ouvidos os entrevistados, foram identificados os seguintes requisitos para a escolha da melhor proposta apresentada pelos concorrentes:

- Na divulgação do Ajuste Direto/Concurso Público são estabelecidos os requisitos que é necessário cumprir na formulação da proposta.
- Face aos requisitos estabelecidos, os fornecedores avaliam as suas capacidades para participar no procedimento (Ajuste Direto/Concurso Público).
- Segundo os entrevistados, no lançamento de um procedimento por Ajuste Direto, não é usual ocorrer uma pré-seleção de fornecedores. No lançamento do Concurso Público escolhe-se o fornecedor de acordo com as seguintes etapas:
 - a) Avaliação técnica das propostas. Consiste na análise da viabilidade da proposta nas suas particularidades técnicas face ao inicialmente pretendido.
 - b) Avaliação financeira das propostas. A avaliação financeira consiste na análise dos preços propostos e do valor global da proposta.

Para os entrevistados, os critérios mais utilizados na escolha do fornecedor, atendendo às propostas analisadas, compreende a verificação dos preços, da qualidade e do tempo de entrega, que estão descritos nas propostas de fornecimento apresentadas à Agência/Unidade que necessita dos bens e serviços. Os requisitos exigidos são divulgados em anúncios oficiais, divulgados através dos *media* eletrónicos e dos meios de comunicação escritos.

As propostas dos fornecedores são analisadas e avaliadas pela Direção Nacional do Aprovisionamento, que faz a seleção entre as diversas propostas que concorrem com os requisitos pré-estabelecidos. A análise e avaliação é feita por uma equipa conjunta designada pelo Diretor Geral da Administração e Finanças, envolvendo as Direções/Departamentos mais relevantes, nomeadamente

- Representante da entidade requisitante
- Representante da Logística
- Representante da Direção de Finanças
- Representante da Inspeção Geral da Educação
- Representante da Direção do Aprovisionamento

Analisadas as propostas pela equipa de avaliação, é elaborado um relatório de avaliação, que será posteriormente validado pela Direção Nacional do Aprovisionamento que emite as suas recomendações à hierarquia para a tomada da decisão final. O órgão hierárquico

que decide é o Diretor Geral das Finanças e o Ministro da tutela, no caso o Ministro da Educação.

A entidade que valida o relatório de avaliação é a Direção Nacional do Aprovisionamento, que no processo segue os seguintes procedimentos:

- A Direção Nacional do Aprovisionamento valida o relatório de avaliação da proposta, elaborado pela equipa conjunta.
- A Direção Nacional do Aprovisionamento remete o relatório de avaliação da proposta para o Diretor Geral da Administração e Finanças e para o Ministro para aprovação.
- Após aprovação, o relatório aprovado é remetido à Direção Nacional do Aprovisionamento que anuncia o fornecedor escolhido nos *media* eletrónicos e jornais, concedendo cinco dias para reclamação.
- Se no período concedido não ocorrer nenhuma reclamação, o processo conclui-se com a indigitação definitiva da entidade fornecedora.

5.1.5 Da formalização da compra

A formalização de compra em qualquer entidade é uma etapa importante para assegurar a transparência e a *accountability*, o que possibilita uma melhoria do desempenho das entidades.

Das respostas dos entrevistados é possível verificar que no Ministério da Educação da RDTL, o serviço a quem compete a formalização da compra não é unicamente uma só Direção/Departamento, mas um órgão colegial que envolve as várias Direções e Departamentos relevantes, assegurando a pretendida transparência e *accountability*.

Das repostas obtidas dos entrevistados identifica-se que o documento de formalização da compra é o formulário do compromisso do pagamento (FCP), que descreve detalhadamente as rubricas orçamentais alocadas à aquisição dos bens e serviços da Agência/Unidade e que estão definidos no seu plano de ação anual. De acordo com a informação dos entrevistados, o processo de formalização da compra é feito pela Direção

Nacional do Aproveitamento, que recorre às especificações da proposta de compra e aos seus anexos, que são os seguintes:

- A Certidão de Licença de Negócio do fornecedor
- O número de TIN (*Trade Identification Number*)
- A Certidão de Dívidas do fornecedor
- O número da conta bancária.

O formulário do compromisso do pagamento (FCP) é elaborado pela Direção Nacional da Administração e Finanças, sendo a sua validação e autorização efetuada pela hierarquia máxima do Ministério da Educação da RDTL.

O documento de formalização da compra integra as descrições e especificações do contrato, identificando nomeadamente:

- A entidade fornecedora (firma, sede, certidão de licença do negócio, número fiscal, certidão de dívidas, número da conta bancária, número de TIN);
- As descrições dos bens e serviços a encomendar;
- As quantidades a comprar e respetivos preços unitários;
- As condições de pagamento;
- O prazo de entrega;
- O local de entrega.

Das entrevistas realizadas identificámos a possibilidade de existirem alterações das condições acordadas, que podem permitir a inserção de adendas aos contratos. Estas, pressupondo alteração das condições acordadas, pressupõem a existência de relatórios de justificação pelo fornecedor, que são posteriormente validadas pela entidade adjudicante.

5.1.6 Do recebimento físico e do aprovisionamento

A etapa seguinte da formalização da compra é o recebimento físico dos bens e o seu aprovisionamento. Da informação recolhida nas entrevistas constata-se que no Ministério da Educação da RDTL existe um Departamento de Logística, que é responsável pelo recebimento das encomendas, pelo seu armazenamento em local previamente identificado e pela sua guarda.

Após o armazenamento em armazém do Ministério da Educação, a Agência/Unidade requisitante apresenta proposta de requisição interna, que é submetida à autorização do Departamento de Logística, da Direção de Aprovisionamento e da Inspeção Geral da Educação, ocorrendo de seguida a entrega dos bens requisitados.

Sendo o Departamento de Logística responsável pela receção dos bens encomendados, é designado um funcionário responsável pela função, que deve possuir competências para o exercício da função. Por outro lado, para garantir a segurança dos bens aprovisionados, o Ministério da Educação celebra contrato com empresas de segurança para desenvolverem tarefas de vigilância dos armazéns de aprovisionamento.

No caso da aquisição de serviços, a responsabilidade pela verificação da execução, é de acordo com as respostas obtidas nas entrevistas formuladas, atribuída a uma equipa de verificação tutelada pela Inspeção Geral do Ministério da Educação, e composta por:

- Representante da Agência/Unidade que apresenta a proposta de aquisição dos bens e serviços;
- Representante da Direção Nacional do Aprovisionamento que processa o documento;
- Representante da Direção Nacional das Finanças que elabora o orçamento;
- Representante da Inspeção Geral da Educação que lidera o trabalho da verificação;
- Representante do Departamento de Logística que confere o serviço executado com o requisitado.

De acordo com as respostas obtidas, na receção dos bens adquiridos é feita previamente a contagem física e verificados os valores constantes da guia de remessa, nomeadamente as quantidades nela inscritas e os tipos de bens entregues.

A validação da guia de remessa implica a verificação quantitativa e qualitativa dos bens entregues (o fornecedor deve enviar os bens encomendados, em quantidade e qualidade, e que são os mencionados no contrato). Se os bens enviados não forem os descritos no contrato, devem ser devolvidos. Por outro lado, se os bens enviados são os encomendados, deve ser feito o seu recebimento. Feita a verificação, e se a entrega está conforme o contratualizado, é assinado o documento de recebimento.

Segundo os entrevistados, a validação é feita por conferência física, sendo comparados o número de bens contados com os mencionados no documento que formalizou a compra, nomeadamente em termos de quantidades e qualidade. Se forem detetados bens entregues não condizentes com as especificações inscritas no contrato, não ocorre o ato de recebimento.

Cumprido o formalismo da receção e conferência, o funcionário do Departamento de Logística autentica os documentos e envia-os para os serviços seguintes:

- Agência/Unidade que formalizou a proposta de aquisição dos bens e serviços;
- Direção Nacional do Aprovisionamento;
- Direção Nacional da Administração das Finanças

Nas entrevistas constatou-se que, na eventualidade de existirem divergências quantitativas e qualitativas na receção dos bens e serviços encomendados, o funcionário responsável pela conferência não os recebe, e procede à sua devolução de acordo com os termos do contrato. Por outro lado, na eventualidade de se detetarem situações que exigem a devolução física dos bens, não é emitido qualquer documento, porque, os critérios de aquisição dos bens e serviços estão definidos claramente nos termos do contrato. As entradas dos bens são objeto de registo de entrada e armazenados em local resguardado e controlado. O registo da sua entrada em documento próprio (o livro de registo) pode implicar duas formas de relevação:

- Os bens adquiridos são bens tangíveis patrimoniais e são registados em documento eletrónico de registo do património.
- Os bens adquiridos são para suprir necessidades correntes e são registados no registo dos *stocks* (consumíveis).

Mais se constatou nas entrevistas realizadas, que a requisição interna dos bens pelos diversos Serviços/Departamentos é feita pela cotação da compra e por ajuste direto, dependendo da urgência dos requerentes.

O processo de requisição interna é controlado pelo Departamento de Logística que elabora documento de recebimento dos bens e serviços entregues pelos fornecedores e documento de saída (entrega) dos bens requisitados aos Serviços/Departamentos. O documento de recebimento é essencial para a realização do pagamento. Após entrega dos

bens e serviços pelos fornecedores, o Departamento de Logística atualiza a ficha de existências existente, para identificar a quantidade de bens existente em armazém.

Segundo os resultados obtidos, no Ministério da Educação existe um inventário dos *stocks* armazenados, separando os consumíveis dos bens móveis e imóveis do património do Estado. Estes inventários são elaborados por equipas conjuntas do Departamento de Logística e do Departamento de Gestão do Património do Estado. Para certificação de que o inventário dos *stocks* armazenados é feita com regularidade, o Chefe do Departamento de Logística, elabora um relatório justificativo das diferenças detetadas nos bens armazenados, com periodicidade semestral e anual, que envia ao Diretor Nacional da Administração de Finanças. Após o seu recebimento, remete os resultados para os superiores hierárquicos (Diretor Geral da Administração e Finanças e Ministro da Educação).

Segundo as entrevistas realizadas, o recebimento do físico dos bens e o seu aprovisionamento ocorre com o envolvimento de várias Direções do Ministério da Educação de Timor-Leste, que procuram garantir a transparência do processo. Esta é uma exigência nuclear para a segregação de funções no processo, e como tal base fundamental para a consolidação do controlo interno.

5.1.7 Da conferência da fatura e do seu pagamento

Da informação recolhida nas entrevistas, a próxima etapa é a conferência da fatura e o seu pagamento, que envolve os seguintes passos:

- A fatura enviada pelo fornecedor é recebido no Departamento de Logística;
- O Departamento de Logística analisa, verifica e valida a fatura com informação recolhida em vários serviços, e remete-a ao Diretor Nacional de Finanças;
- Que a valida e autoriza e remete-a à Direção Nacional de Aprovisionamento para efetuar o pagamento ao fornecedor;
- A Direção Nacional de Aprovisionamento emite o formulário de pagamento ao fornecedor, que é enviado ao Ministro da Educação para autorização;

- Após aprovação pelo Ministro, a Direção Nacional de Aprovisionamento desenvolve os procedimentos que levam ao pagamento.

Segundo os entrevistados, conferida a fatura é verificado se a despesa subjacente está devidamente cabimentada, autorizada e comprometida através da uma equipa conjunta de conferência, que emite documento de verificação da legalidade da despesa subjacente à fatura em conferência, validado pelo Diretor Nacional da Administração das Finanças. A Direção Nacional da Administração das Finanças emite um documento designado “*receipt inspection report*”. Este documento conjuntamente com a “*delivery order (DO)*”, são remetidos à Direção Nacional de Aprovisionamento para instruir o processo de pagamento.

Segundo os entrevistados, o processo de pagamento envolve os seguintes passos:

- O Departamento de Logística valida a fatura em conferência;
- Após validação encaminha a fatura para a Direção Nacional das Finanças para legalização dos documentos.
- Após legalização dos documentos associados à fatura em conferência, esta é enviada para a Direção Nacional de Aprovisionamento para emissão da autorização de pagamento.
- O documento de autorização do pagamento é emitido pela Direção Nacional de Aprovisionamento, sendo enviado para o Diretor Geral das Finanças e para o Ministro da Educação para aprovação;
- Com todos os documentos agregados, a Direção Nacional de Aprovisionamento remete para Ministro das Finanças para efetuar o pagamento, que o faz por transferência bancária do Banco Central de Timor Leste.

Nas entrevistas constatou-se que o único meio de pagamento existente no governo de Timor-Leste é a transferência bancária para a conta do fornecedor. Quem autoriza a transferência inscreve na fatura a menção de pago, bem como menciona a respetiva data.

Concluído o processo, a Direção Nacional de Aprovisionamento envia toda a informação para o *payrool* do Ministério das Finanças. Por outro lado, no Ministério da Educação de Timor-Leste não existe a emissão de ofícios notificando o pagamento, mas existe um *payment order (PO)* que indica que a dívida está a pagamento. Os meios de pagamento

são sempre entregues contra de prestação de recibo, que é agregado a toda a documentação no final do processo.

5.2 Avaliação dos procedimentos

Da consulta da legislação e da realização das entrevistas constatámos que a aquisição de bens e serviços no Ministério da Educação de Timor-Leste está regulada por normativos legais, nomeadamente o Decreto-Lei n.º 10/2005, de 21 de novembro, o Regime Jurídico do Aprovisionamento, Decreto-Lei n.º 22/2010, de 9 de dezembro, a Lei Orgânica do Ministério da Educação de Timor-Leste, Decreto-Lei n.º 1/201e a 7, Lei do Orçamento Geral do Estado. Assim, todas as aquisições de bens e serviços que ocorrem no Ministério da Educação são reguladas por instrumentos legais, podendo contudo a tramitação processual e alguns procedimentos não serem os mais adequados.

Segundo o referencial teórico (Marçal & Marques, 2011, p. 42), as compras são feitas pelos responsáveis do setor designado para a sua realização, com base em requisição externa ou contrato, após verificação do cumprimento das normas legais aplicáveis, nomeadamente, em matéria de assunção de compromissos, de concurso e de contrato. Ao validarmos os resultados das entrevistas com a teoria, verificamos que os procedimentos desenvolvidos são os adequados. Veja-se a identificação da necessidade da compra pelas Unidades/Direções que necessitam dos bens e serviços, e a sua formalização por escrito.

Igualmente se verifica a adequação face à teoria, da necessidade de todas as aquisições deverem primeiro ser cabimentadas pela secção de contabilidade de acordo com a repartição de encargos definida e, após autorização por quem tiver competência para o efeito. Esta evidência é corroborada na aplicabilidade prática, com as respostas obtidas, nomeadamente com a Direção Nacional de Finanças, Administração e Logística a autorizar o Departamento de Logística a verificar as propostas apresentadas, e posteriormente a remeter os pedidos para o Diretor Geral das Finanças para autorizar os concursos.

Concluimos que o processo que sustenta a “necessidade de aquisição” é o adequado, e que o sistema de controlo interno promove a segregação de funções nas fases referidas.

Segundo (Marçal & Marques, 2011, p. 42), (Alves, 2015, p. 133). (Inácio, 2014, p. 104) e (Costa, 2010, p. 371), o pedido de compra (requisição), emitido pelo setor que faz a gestão de stocks ou por outros serviços da entidade, é dirigido ao setor de compras, e deve conter todas as especificações dos bens a adquirir e respetivas quantidades, devendo também nos serviços públicos efetuar-se a cabimentação e compromisso das verbas a afetar.

Dos resultados das entrevistas constatou-se que as requisições elaboradas contém estimativas do montante a despendar, de acordo com o plano de ação anual (PAA) das Direções do Ministério da Educação de Timor-Leste, contendo cada requisição os requisitos técnicos dos bens e serviços a encomendar.

A emissão da requisição envolve a intervenção de dois serviços, o Departamento de Logística e a Direção Nacional do Aprovisionamento. A validação da requisição é efetuada pelo Diretor Nacional das Finanças, pelo Diretor Nacional do Aprovisionamento e pelo Diretor Geral das Finanças. Concluímos que os procedimentos para a “elaboração da requisição” estão de acordo com a teoria definida, que existe segregação nas funções desempenhadas, constatando-se contudo um envolvimento exagerado de Departamentos no processo, nomeadamente no momento de autorização do mesmo.

Segundo (Marçal & Marques, 2011, p. 27-28), a Secção de Contabilidade deverá proceder à cabimentação do montante estimado, em consonância com o cronograma de execução financeira previsional, anexando um documento comprovativo da existência de dotação orçamental suficiente. Após o cabimento prévio, e na fase de assunção da despesa perante entidade terceira, deverá a Secção de Contabilidade efetuar contabilisticamente o compromisso, sempre atendendo ao cronograma de execução financeira estabelecido, nomeadamente efetuando o registo relativo a compromisso para anos futuros.

Das respostas dos entrevistados constatamos que as despesas previstas com a aquisição de bens e serviços estão previstas detalhadamente no Orçamento, particularmente através dos Planos de Ação Anual (PAA) de cada Direção/Departamento/Unidade/Agência. Por outro lado, e na eventualidade de a dotação orçamental não ser suficiente, fazem-se transferências internas de acordo com as necessidades. A autorização da cabimentação e do compromisso compete à Direção das Finanças do Ministério da Educação de Timor-Leste, através da emissão de um CPV, que é validado cumulativamente pelo Chefe do Departamento do Plano Orçamental, pelo Chefe do Departamento do Controlo Qualidade

da Execução Orçamental, pelo Diretor Nacional das Finanças, e pelo Diretor Geral Administração das Finanças.

Concluímos que os procedimentos para a “cabimentação e compromisso” estão de acordo com a teoria, constatando-se de novo uma exagerada intervenção de Departamentos no processo de validação do CPV.

Segundo (Marçal & Marques, 2011, p. 42), (Inácio, 2014, p. 104) e (Costa, 2010, p. 370), a secção de compras, com base no pedido de compra, vai pesquisar os fornecedores mais indicados através da consulta dos seus próprios ficheiros ou efetua consultas diretas.

Analizada a operacionalização do processo no METL, a responsabilidade pela aquisição compete à Direção Nacional do Aprovisionamento do Ministério da Educação de Timor-Leste., utilizando três modelos (ajuste direto, cotação e concurso público) de acordo com o Decreto-Lei nº 5/2005, de 21 de novembro.

Constatamos que os procedimentos para o “processo de compra” são os adequados e estão devidamente formalizados, sendo evidente uma clara preocupação de segregação de funções. Porém, a decisão final de escolha do fornecedor, atribuída ao Diretor Geral da Administração de Finanças e ao Ministro da Educação, não se mostra razoável. Obrigar o Ministro da Educação a pronunciar-se sobre aquisições no regime de “Ajuste Direto” não é razoável, dado o reduzido valor envolvido.

Segundo (Inácio, 2014, p. 104), a secção de compras pesquisa o fornecedor mais indicado através da consulta do seu próprio ficheiro ou efetua consultas diretas ou, caso se trate de aquisição de bens ou serviços de grande valor, lança um concurso público.

Esta formulação teórica está presente nos procedimentos identificados pelos entrevistados. No âmbito do lançamento do Ajuste Direto/Concurso Público estabelecem-se os requisitos de escolha da melhor proposta, que são publicitados pela entidade adjudicante (Ministério da Educação de Timor Leste). Os requisitos de admissibilidade são descritos em publicações públicas, para que os fornecedores verifiquem se têm as necessárias capacidades para concretizarem os fornecimentos.

Os requisitos mais utilizados para a escolha do fornecedor, integram variáveis como o preço, a qualidade e o tempo de entrega, sendo outro critério analisado a capacidade do fornecedor cumprir o contrato.

As propostas apresentadas são objeto de avaliação por uma equipa composta por membros da Direção Nacional do Aproveitamento, da Inspeção Geral da Educação e da Entidade requisitante, que culmina com a elaboração de um Relatório de Avaliação, sujeito no final a aprovação.

Da análise dos procedimentos identificados para a fase de “escolha do fornecedor”, detetamos procedimentos condizentes com a base teórica, sendo clara a segregação de funções e a preocupação com a transparência do processo. Nota-se porém a excessiva participação de membros na comissão de análise, que dada a dimensão pode inviabilizar o seu funcionamento e operacionalidade.

Segundo (Inácio, 2014, p. 104) e (Costa, 2010, p. 371), após escolha do fornecedor que apresenta as melhores condições, a secção de compras deve emitir nota de encomenda/ordem de compra onde menciona as quantidades, o preço unitário, os descontos, o prazo de entrega e as condições de pagamento. A nota de encomenda/ordem de compra deve ser aprovado pelo responsável da Secção de Compra e pelo Diretor Financeiro.

Da análise do processo constata-se um acompanhamento do normativo teórico, sendo a formalização da compra suportada por documento oficial que regulariza a pesquisa do fornecedor mais indicado para satisfazer as necessidades do requisitante, podendo socorrer-se da consulta dos seus próprios ficheiros, da consulta direta aos fornecedores e do lançamento de um concurso público.

O documento da formalização elaborado contém as descrições e especificações do contrato celebrado. Da comparação entre o referencial teórico e a aplicabilidade prática para a “formalização da compra” nada a opor aos procedimentos instituídos.

Segundo (Costa, 2010:371) e Inácio, 2014:106), o responsável pela Secção de Receção, na posse do triplicado da “ordem de compra” e da guia de remessa do fornecedor ou do documento que acompanhou os bens, manda proceder à contagem (pesagem ou medição) dos bens. Se houver coincidência nas quantidades, assinará, se existir, talão destacável da guia, promovendo-se de seguidas o controlo qualitativo na Secção de Controlo de Qualidade. Se, pelo contrário não houver coincidência, deverá informar de imediato a Secção de Compras, para que se faça a informação ao fornecedor da desconformidade da remessa. Simultaneamente, emite a guia de receção, em quadruplicado, fazendo

referência aos números da “ordem da compra” e da guia da remessa do fornecedor, discriminando os artigos e as quantidades contadas.

:No Ministério da Educação de Timor-Leste, existe um Departamento da Logística, que tem por missão receber, guardar, encaminhar ou fazer o transporte a local destinado. No caso um armazém com condições de vigilância e segurança adequadas. Após armazenados, os bens encomendados pela Agência/Unidade promove a requisição, que é autorizada pelo Departamento de Logística.

A verificação dos bens adquiridos é efetuada por contagem física dos bens entregues, verificados com a guia de remessa, para validar as quantidades inscritas na proposta de contrato. A validação é feita pela aposição de menção e assinatura na guia de remessa pelo Departamento de Logística.

A conclusão do processo de receção e conferência culmina, com a emissão pelo Departamento de Logística de um “*Sheet Inspection Report*”, que é enviado para o Diretor Geral da Administração Finanças, para o Diretor Nacional das Finanças, para o Diretor Nacional de Aprovisionamento, para a Inspeção Geral da Educação, e para a Entidade/Agência/Direção que requisitou os bens e serviços.

Na eventualidade de existirem divergências quantitativas e qualitativas na receção dos bens e serviços encomendados, o funcionário responsável pela conferência rejeita os bens e serviços referidos, e devolve ao fornecedor de acordo com os termos do contrato, emitindo um relatório ao seu superior hierárquico.

Por outro lado, na eventualidade de o funcionário responsável detetar situações que exigem a devolução física de bens, é elaborada uma nota devolução para esclarecer que os bens são devolvidos porque não estão adequados com a guia de remessa e o contrato. Os dados que constam do documento identificam as divergências com o contrato. O documento é enviado às entidades competentes, nomeadamente ao fornecedor, a Direção Nacional de Aprovisionamento, e à Direção Nacional das Finanças.

A entrada física dos bens adquiridos pressupõe o registo da sua entrada em documento próprio (ficha de existências), e a requisição interna de bens pelos diversos Serviços/Departamentos, é efetuada através de procedimentos de requisição interna existentes no Ministério da Educação de Timor-Leste:

Os inventários dos *stocks* são feitos com regularidade, pelo funcionário responsável pelo armazém, com uma periodicidade trimestral e/ou anual. O relatório de identificação das

diferenças detetadas é remetido para o Diretor Geral das Finanças e para o Diretor Nacional de Aprovisionamento com a periodicidade trimestral, particularmente os inventários dos *stocks* de combustível e de material de manutenção.

Das entrevistas concretizadas confirmamos a adequação das medidas em uso ao normativo teórico, sendo evidentes medidas de segregação de funções e envolvimento pleno dos diversos departamentos do METL na busca da transparência.

De acordo com (Costa, 2010:372) e (Inácio, 2014:107), quando a fatura chega à Contabilidade já lá devem estar todos os documentos necessários à sua conferência, que devem ser arquivados conjuntamente como forma de comprovativo de todo o processo de compra.

Segundo (Inácio, 2014, p. 108), a conferência do conteúdo pressupõe a verificação de todo o processo compra e é efetuada com base nos documentos de suporte, que comprovam a transação compra e são suporte do registo contabilístico. É importante que a fatura seja contabilizada no mês correspondente à compra e deve haver a preocupação de que corresponda também à data em que dá entrada no armazém qualquer que seja o tipo de inventário que se utilize (periódico ou permanente) evitando-se, assim, desfasamento na informação e diminuindo-se os problemas no corte das operações.

No Ministério da Educação de Timor Leste, o Serviço/Departamento que recebe a fatura é o Departamento de Logística que emite o *Receipt Inspection Report*, validado pelo Diretor Nacional de Finanças, e remetido com a: DO (*delivery order*) para a Direção Nacional de Aprovisionamento efetuar o pagamento. Por outro lado, para assegurar a transparência na conferência da fatura existem quatro direções que se envolvem no processo, nomeadamente o Departamento de Logística, a Direção de Aprovisionamento, a Inspeção Geral de Educação, e o Serviço que necessita dos bens adquiridos.

Verificada a legalidade de todo o processo, é emitida a autorização de pagamento que é efetuada pelo Banco Central de Timor Leste.

Da comparação entre o referencial teórico e a aplicabilidade prática para a “conferência da fatura e o seu pagamento” é evidente a adequada implementação prática dos conceitos teóricos, sendo evidente uma intervenção significativa de diversos departamentos no processo de conferência, o que lhe pode retirar operacionalidade.

CAPITULO 6

CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES

6.1 Conclusão

Face à análise desenvolvida - entrevistas e avaliação dos procedimentos, chegámos a fase de apresentação de algumas conclusões extraídas do processo desenvolvido de avaliação do controlo interno ao processo de compras de bens e a aquisição de serviços no Ministério da Educação de Timor-Leste. As conclusões avaliam os princípios de funcionamento do sistema de controlo interno implementado.

As conclusões extraídas foram as seguintes:

1. Todas as aquisições de bens e serviços que ocorrem no Ministério da Educação são reguladas por instrumentos legais, podendo, contudo, a tramitação processual e alguns procedimentos não serem os mais adequados.
2. As validações dos resultados das entrevistas com a teoria permitiu verificar que os procedimentos aplicados são os adequados. Veja-se a identificação da necessidade de compra pelas Unidades/Direções que necessitam dos bens e serviços, a sua formalização por escrito. O processo que sustenta a “necessidade de aquisição” é o adequado, e que o sistema de controlo interno promove a segregação de funções nas fases referidas.
3. Os procedimentos para a “cabimentação e compromisso” estão de acordo com a teoria, constatando-se de novo uma exagerada intervenção de inúmeros Departamentos no processo de validação do CPV.
4. Constatamos que os procedimentos para o “processo de compra” são os adequados e estão devidamente formalizados, sendo evidente uma clara preocupação de segregação de funções. Porém, a decisão final de escolha do fornecedor, atribuída ao Diretor Geral da Administração de Finanças e ao Ministro da Educação, não se mostra razoável. Obrigar o Ministro da Educação a pronunciar-se sobre aquisições no regime de “Ajuste Direto” não é razoável, dado o reduzido valor envolvido.
5. Da análise dos procedimentos identificados para a fase de “escolha do fornecedor”, detetamos procedimentos condizentes com a base teórica, sendo

clara a segregação de funções e a preocupação com a transparência do processo. Nota-se, porém, a excessiva participação de membros na comissão de análise, que dada a dimensão pode inviabilizar o seu funcionamento e operacionalidade.

6. O documento da formalização elaborado contém as descrições e especificações do contrato celebrado. Da comparação entre o referencial teórico e a aplicabilidade prática para a “formalização da compra” nada a opor aos procedimentos instituídos.
7. A verificação dos bens adquiridos é efetuada por contagem física dos bens entregues, verificados com a guia de remessa, para validar as quantidades inscritas na proposta de contrato. A validação é feita pela aposição de menção e assinatura na guia de remessa pelo Departamento de Logística.
8. Os inventários dos *stocks* são feitos com regularidade, pelo funcionário responsável pelo armazém, com uma periodicidade trimestral e/ou anual. O relatório de identificação das diferenças detetadas é remetido para o Diretor Geral das Finanças e para o Diretor Nacional de Aprovisionamento com a periodicidade trimestral, particularmente os inventários dos *stocks* de combustível e de material de manutenção.
9. Das entrevistas concretizadas confirmamos a adequação das medidas em uso ao normativo teórico, sendo evidentes medidas de segregação de funções e envolvimento pleno dos diversos departamentos do METL na busca da transparência.
10. Verificada a legalidade de todo o processo, é emitida a autorização de pagamento que é efetuada pelo Banco Central de Timor Leste. Da comparação entre o referencial teórico e a aplicabilidade prática para a “conferência da fatura e o seu pagamento” é evidente a adequada implementação prática dos conceitos teóricos, sendo clara uma intervenção significativa de diversos departamentos no processo de conferência, o que lhe pode retirar operacionalidade.

6.2. Recomendações

De acordo com as conclusões extraídas pretendemos apresentar algumas recomendações tendentes a melhorar o controlo interno ao processo de compras de bens e a aquisição de serviços no Ministério da Educação de Timor-Leste. As recomendações são as seguintes:

1. Todas as aquisições de bens e serviços que ocorram no Ministério da Educação são reguladas por instrumentos legais, podendo, contudo, a tramitação processual e alguns procedimentos não serem os mais adequados. Os documentos legais (Decreto-Lei nº 10/2005, de 21 de novembro, Decreto-Lei nº 22/2010, de 9 de dezembro e a Lei Orgânica do METL) não explicam detalhadamente as fases de aquisição dos bens e serviços. Para obviar a essa fragilidade, é necessário atualizar a Lei Orgânica do Ministério da Educação, definindo todas as fases de aquisição de bens e serviços no METL.
2. É essencial, no nosso entendimento, a elaboração de um Manual de Controlo Interno que regule processualmente as aquisições de bens e serviços. Neste Manual de Controlo Interno, devem ser explicados todos os procedimentos e intervenientes no processo, descrevendo as competências e responsabilidade de cada entidade na aquisição de bens e serviços, a fim de evitar sobreposições e duplicação de serviços. Com este procedimento elimina-se a intervenção de muitas Direções num processo que se pretende flexível e transparente. O Manual de Controlo Interno deverá detalhar as fases de validação do processo de compra, descrevendo procedimentos e nomeando os serviços/responsáveis pela validação, sempre numa perspetiva de segregação de funções.
3. Com base nas observações recolhidas durante o estudo, o Ministério da Educação de Timor Leste não tem um Serviço de Auditoria Interna. Face ao exposto e ao funcionamento do sistema de controlo interno em uso no METL, entendemos ser aconselhável a criação de uma Unidade de Auditoria Interna para validar os diversos procedimentos na aquisição de bens e serviços. A presença da Auditoria Interna é uma função de avaliação independente, efetuada por profissionais que são funcionários do METL, com o intuito de examinar e avaliar as suas atividades. Com essa unidade em funcionamento será possível auxiliar os responsáveis pelo

METL no desempenho efetivo das suas funções, fornecendo-lhes análises, avaliações, recomendações, conselhos e informações relacionadas com as atividades das aquisições de bens e serviços e outras atividades. Por outro lado, a presença da Auditoria Interna, além de objetivo referido, permitirá potenciar a menor intervenção das várias Direções nas verificações, avaliação das legalizações e autorizações das aquisições dos bens e serviços no METL.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Almeida, B. J. M. (2014). *Manual de Auditoria Financeira: Uma Análise Integrada Baseada no Risco*. (J. Costa, Ed.) (1st ed.). Lisboa: Escolar Editora, Lisboa.
- Alves, J. J. dos S. (2015). *Princípios e prática de auditoria e revisão de contas* (1st ed.). Lisboa: Edições Silabo,Lda.
- Arens, A. A., Helder, R. J., & Beasley, M. S. (2002). *Auditing and Assurance Services - An Integrated Approach* (9th ed.). Prentice Hall: New Jersey.
- Arens, A. A., Helder, R. J., & Beasley, M. S. (2014). *Auditing and Assurance Services - An Integrated Approach* (15th ed.). Essex CM 20 2JE: Pearson Education Limited.
- Assembleia da Contituição. (2002). Constituição da Republica Democrática de Timor-Leste.
- Attie, W. (1992). *Auditoria Interna* (1st ed.). São Paulo: Editora Atlas S.A.
- Barros, A. J. P., & Lehfeld, N. A. de S. (1986). *Fundamento de Metodologia: Um guia para a iniciação científica*. São Paulo: McGraw-Hill,Ltda.
- Bogdan, R. & Biklen, S. (1994). *Investigação Qualitativa em Educação*. PORTO: Porto Editora.
- COBIT. (2012). Wikipédia, a enciclopédia livre. Retrieved March 19, 2017, from <https://pt.wikipedia.org/wiki/COBIT>
- COSO. (1992). Contolo Interno - Integrated Framewaok. Retrieved March 17, 2017, from <http://www.developmentwork.net/projects/risk-management-standards/137-coso-1992-internal-control-integrated-framework>
- Costa, C. (2010). *Auditoria Financeira: Teoria e Pratica* (9th ed.). Lisboa: Editora Rei dos Livros.
- Costa, C. B. (2014). *Auditoria Financeira - Teoria & Prática* (10th ed.). Lisboa: Rei dos Livros.
- Coutinho, C. P. (2011). *Metodologia de Invertigaçãp em Ciências Sociais e Humana: Teoria e Pratica* (2nd ed.). Lisboa: Almedina.
- DELOITE, & IPAI. (2014). XXI CONFERÊNCIA ANUAL Auditoria Interna: Controlo Interno e Governação - Nova Framwork COSO 2013. Retrieved March 14, 2017, from http://www.ipai.pt/fotos/gca/201411_ipai_coso_icf_2013_vfinal_1416586714.pdf
- Ghiglione, R., & Matalon, B. (1993). *O Inquerito: Teoria e Prática* (2nd ed.). Oeira: Celtas Editora.
- Governo Timor-Leste. (2010). Lei Orgânico do Ministério da Educação. *Jornal Da Republica*, 4433(9 de Dezembro de 2010), 1–38.
- Harrer, J. (2008). *Internal Control Strategies - A Mid to Small Business Guide* (1st ed.). Hoboken, New Jersey: Jhon Wiley & Sons, Inc.
- Hightower, R. (2009). *Internal Controls-Policies and Procedures* (1st ed.). Hoboken, New Jersey: Jhon Wiley & Sons, Inc.

- Inácio, H. C. (2014). *Controlo Interno-Enquadramentoteórico e Aplicação Prática*. (J. Costa, Ed.) (1st ed.). Lisboa: Escolar Editora.
- Johada, M., Deuthsch, M., & Cooc, S. W. (1974). *Métodos de Pesquisa nas Relações Sociais* (4th ed.). São Paulo: Editorra Pedagógica e Universitária.
- Ketele, J.; & Roegeres, X. (1999). *Metodologia de recolha de Dados: Fundamentos dos Métodos de Observação de Questionario, de Entrevistas e de Estudos de Documentos*. Lisboa: Instituto Piaget.
- Lincoln, & Benzin. (1998). *The landscape of Qualitative Reserach: Teories and issues*. Thousand Oaks, CA.: Sage Publications.
- Marçal, N., & Marques, F. L. (2011). *Manual de Auditoria e Controlo Interno no Seitor Público* (1st ed.). Lisboa: Edições Silabo,Lda.
- Martins, I., & Morais, G. (2003). *Auditoria Interna - Função e Processo* (2nd ed.). Lisboa: Areas Editora.
- Moeller, R. R. (2004). *Sarbanes-Oxley and New internal Auditing Rulers*. Hoboken, New Jersey: Jhon Wiley & Sons, Inc.
- Monteiro, A. M. D. (2015). *A Avaliação do Sistema de Controlo Interno: o contributo do auditor externo e o seu papel na gestão empresarial*. Universidade do Porto.
- Morais, G., & Martins, I. (2013). *Auditoria Interna:Função e Processo- Atulizada e Profundamente Remodelada* (4th ed.). Lisboa: ÁREAS EDITORA.
- Neves, J. F. N. (2009). *Sistemas de controlo interno nas Pequenas e Médias Empresas no Concelho de Aveiro*. Disertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria, ISCA Universidade Aveiro.
- Pinheiro, J. L. (2014). *Auditoria Interna - Manual Prático para Auditores Interno* (3rd ed.). Lisboa: Rei dos Livros.
- Polit, D. F., & Hugler, B. P. (1995). *Fundamento de Pesquisa em Enfermagem* (3rd ed.). PORTO: Porto Alegre-Artes Medicos.
- Portal de Auditoria. (2012). CARACTERÍSTICAS DO CONTROLE INTERNO. Retrieved March 16, 2017, from <http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoria-interna/caracteristicas-do-controle-interno.htm>
- Porter, B., Simon, J., & Hatherly, D. (2014). *Principles of External Aditing* (4th ed.). Chischester, West Sussex: Jhon Wiley & Sons, Lda.
- Quivy, Raimond & Campenhoudt, L. (1998). *MANUAL DE INVESTIGAÇÃO EM CIÊNCIAS SOCIAIS* (2nd ed.). Lisboa: Gradiva.
- Quivy, R., & Comrenhoudt, L. (2007). *Manual de Investigação em Ciencia Sociais*. Lisboa: Gradiva.
- Ricchiute, D. N. (2006). *Auditing* (8th ed.). Thomson South Western: Rob Dewey.
- Santander. (2008). *Modelo de Controlo Interno*. Grupo Santander em Protugal.
- Serrano, P. G. (1994). *Investigacion Cualitativa: metodos y técnicas*. Buenos Aires: Editorial Doecencia.
- SIMÕES, A. J., & SANTOS, L. L. (2016). A Implementação do Sistema de Controlo Interno no Setor Público: o caso do Politécnico de Leiria. Retrieved March 27, 2017, from <https://www.occ.pt/news/cicpublica2016/pdf/44.pdf>

- Stake, E. R. (2005). *Multiple Case Study Analysis*.
- Taborda, D. M. G. (2015). *Auditoria: Revisão Legal das Contas e Outras Funções do Revisor Oficial de Contas* (2nd ed.). Lisboa: Edições Silabo,Lda.
- Tribunal de Contas. (1999). Plano Oficial Contabilidade Autarquia Local. Retrieved April 6, 2017, from <https://dre.pt/application/dir/pdf1sdip/1999/02/044A01/00020085.pdf>
- Yin, R. (1994). *Case Study Research: Design and Methods* (2nd ed.). Thousand Oaks, CA.: Sage Publications.
- Yin, R. (2001). *Estudo de Caso: Planeamento e Metodos*. Porto Alegre: Bookman.

ANEXOS

ANEXO – 01 Guião de entrevista

Instituto Superior de Contabilidade e Administração – Universidade Aveiro

Guião da entrevista

Questão inicial:

A aquisição de bens e serviços pelo Ministério da Educação de Timor Leste tem uma diretriz de execução, enunciando os diversos procedimentos de concretização do processo?

1. Da necessidade da aquisição:

- a) Como são identificadas as necessidades de compra?
- b) As necessidades são formalizadas por escrito, em documento que fundamenta a aquisição?
- c) O documento que sustenta a necessidade de compra é validado por responsável designado para o efeito?
- d) Após validação da necessidade de compra que documento é elaborado, e quem procede à sua emissão?

2. Da elaboração da requisição:

- a) A requisição elaborada contém a estimativa do montante a despendar?
- b) A requisição contém os requisitos técnicos dos bens e serviços a encomendar, essenciais à seleção do fornecedor?
- c) A requisição contém as sugestões do procedimento legal de aquisição a ser aplicado?
- d) Qual o Serviço/Departamento responsável pela emissão da requisição?
- e) Quem valida e autoriza a requisição após a sua emissão?
- f) Qual o Serviço/Departamento responsável pela execução da requisição?

3. Da cabimentação e compromisso:

- a) As despesas previstas com a aquisição de bens e serviços estão previstas detalhadamente no Orçamento?

- b) Na eventualidade de a dotação orçamental não ser suficiente para fazer face às despesas previstas, o que é feito?
- c) Que Serviço/Departamento promove a cabimentação e o compromisso dos bens e serviços a adquirir?
- d) Quem autoriza a cabimentação e o compromisso, e qual o documento onde é expressa essa autorização?
- e) Na eventualidade de o compromisso ser plurianual, são tomadas medidas? Quais?

4. Do processo de compra:

- a) Após autorização da compra, e cumpridas todas as necessárias formalidades, que Serviço/Departamento é responsável pelo processo de aquisição?
- b) Que tipo de processos de aquisição são utilizados? (Ajuste Direto – Concurso Público, ou outro)
- c) No caso de um Ajuste Direto, o Serviço/Departamento responsável seleciona previamente os fornecedores?
- d) Na execução de um Ajuste Direto, quantos fornecedores são consultados para apresentarem propostas?
- e) Numa situação de Concurso Público como é desenvolvida a consulta ao mercado?

5. Da escolha do fornecedor:

- a) No lançamento do Ajuste Direto/Concurso Público são estabelecidos os critérios de escolha da melhor proposta?
- b) Quais são os critérios mais utilizados para a escolha do fornecedor e analisados na proposta (preço, qualidade, prazo de entrega ou outros)?
- c) É elaborado um relatório de avaliação das propostas por cada Ajuste Direto/Concurso Público?
- d) Se é elaborado um relatório de avaliação, quem são os intervenientes na avaliação das propostas?
- e) Que entidade valida o relatório de avaliação e hierarquização das propostas?
- f) O Serviço/Departamento que valida o relatório de avaliação é o mesmo que autoriza a adjudicação? Senão é, qual é?

6. Da formalização da compra:

- a) Qual o Serviço/Departamento a quem compete a formalização da compra?
- b) A formalização é suportada em que documento?

- c) Quem autoriza e valida o documento elaborado?
- d) O documento elaborado é emitido com que número de vias? Que são remetidas para o fornecedor e para serviços internos. Quais?
- e) O que é descrito no documento elaborado?
- A entidade fornecedora (firma, sede e número fiscal)
 - A descrição dos bens e serviços
 - A quantidade a comprar e o respectivo preço unitário
 - As condições de pagamento
 - O prazo de entrega
 - O local de entrega
- f) A existirem eventuais alterações das condições acordadas com os fornecedores, são validadas e autorizadas? E comunicadas aos Serviços/Departamentos interessados? De que forma?

7. Do recebimento físico da compra e do seu aprovisionamento:

- a) Aquando do recebimento da encomenda, os bens são recebidos e armazenados em local previamente identificado e adequadamente vigiado?
- b) O Serviço/Departamento responsável pela receção dos bens na pessoa do seu Responsável nomeia funcionário ou funcionários responsáveis pela execução dessa função?
- c) No caso da aquisição de serviços, o responsável pelo Serviço/Departamento nomeia um funcionário responsável pela verificação da execução? Que confere o serviço executado com o serviço requisitado?
- d) Na receção dos bens adquiridos é feita a contagem física dos bens entregues e verificada a guia de remessa, nomeadamente as quantidades nela inscrita? Ocorre a validação dos bens inscritos na guia de remessa com a contagem física de receção? A validação é feita pela aposição de menção e assinatura na guia de remessa?
- e) Feita a validação e conferência física, são comparados os dados obtidos com os constantes do documento que formalizou a compra, nomeadamente em termos de qualidade e quantidade?
- f) Concluído o processo de receção e conferência, o funcionário responsável pelo serviço autentica os documentos e envia-os para que Serviço?
- g) Na eventualidade de existirem divergências quantitativas e qualitativas na receção dos bens e serviços encomendados, o que faz o funcionário responsável pela conferência?
- h) Na eventualidade de o funcionário responsável detetar situações que exigem a devolução física de bens, é emitido algum documento (Nota de Devolução)? Se emitido, que dados constam do documento? A que Serviço é o documento enviado?

- i) A entrada física dos bens adquiridos pressupõe o registo da sua entrada em documento próprio (ficha de existências)? E o seu armazenamento em local resguardado e adequadamente controlado?
- j) A requisição interna de bens pelos diversos Serviços/Departamentos de que forma é feita? Existe requisição interna adequadamente emitida e validada/autorizada? Existe a emissão de documento de entrega com assinatura de funcionário do Serviço/Departamento requisitante e do Serviço/Departamento de Aprovisionamento? A ficha de existências é atualizada pela entrega?
- k) O inventário dos stocks armazenados é feito com regularidade? Por quem? Com que periodicidade (trimestral, semestral ou anual)? É elaborado um relatório justificativo das diferenças detetadas e entregue à chefia hierárquica?

8. Da conferência da fatura e do seu pagamento:

- a) A fatura enviada pelo fornecedor é recebida em que Serviço/Departamento?
- b) Recebida a fatura é feita a sua conferência? O Serviço/Departamento responsável já tem na sua posse cópias da requisição, da nota de encomenda e da guia de remessa, documentos estes devidamente autenticados e validados pelos funcionários no exercício das funções que lhes foram atribuídas?
- c) Feita a conferência da fatura, é verificada se a despesa subjacente está devidamente cabimentada, autorizada e comprometida?
- d) Verificada a legalidade da despesa subjacente à fatura em conferência, é emitida autorização de pagamento? Quem valida esse documento?
- e) Para que Serviço/Departamento é enviado todo o processo (fatura e restante documentação)?
- f) O Serviço responsável pelo pagamento emite o respetivo meio de pagamento (cheque – transferência bancária), e envia os processos completos (cheque/ordem transferência – fatura – restante documentação) para os responsáveis pela assinatura do cheque ou da ordem de transferência?
- g) As pessoas que assinam os cheques/ordens de transferência colocam menção de “pago” – “data do pagamento” e “assinatura” na fatura que estão a liquidar?
- h) Concluído o processo para que Serviço/Departamento é enviado todo o processo?
- i) São emitidos ofícios enviando o cheque ou indicando a realização da transferência para os fornecedores? Podem os cheques ser entregues pessoalmente aos fornecedores? Os meios de pagamento são sempre entregues contra a apresentação de recibo?

ANEXO – 02 Síntese da entrevista

Código dos entrevistados	Questões
Questão inicial: A aquisição de bens e serviços pelo ME RDTL tem uma diretriz de execução, enunciando os diversos procedimentos de concretização do processo?	
E1	Sim. Consta da Lei Orgânica do Ministério. Foi criada uma Direção Nacional de Aprovisionamento que delibera, com todas as competências, para todos os concursos de aquisição de bens e serviços no Ministério da Educação (Decreto-Lei N.º 22/2010 de 19 de dezembro).
E2	a) A aquisição de bens e serviços é planeado pela Direção/Departamento de Logística que tem legalidade para identificar as necessidades de bens e serviços. b) O Departamento de Logística planeia todas as aquisições de bens e serviços, que apresenta ao Diretor Nacional de Finanças, Administração e Logística para verificação. Feita a verificação com os orçamentos previstos, são apresentados ao Diretor Nacional para avaliar e verificar detalhadamente a adequação do orçamento alocado para a aquisição. c) Feita a verificação pelos serviços do Diretor Geral, este apresenta ao Ministro a proposta para a aquisição de bens e serviços.
E3	A Lei nº 10/2005 de 21 de novembro, é o regime jurídico que orienta todas as atividades de aprovisionamento do Governo de Timor-Leste. O seu conteúdo aborda os procedimentos de estabelecimento do concurso público.
E4	Não respondeu.
E5	A aquisição de bens e serviços pelo Ministério da Educação é executada de acordo com o Decreto-Lei nº 01/2017, de 1 de fevereiro. Este decreto é a base fundamental para a execução do Orçamento Geral do Estado de 2017.
E6	Sim
E7	Sim. Todas as aquisições desenrolam-se de acordo com os procedimentos que existem no Ministério da Educação.
E8	Sim. Existem manuais e guias de orientação de execução, que identificam os diversos procedimentos de concretização do processo, baseados em Decreto-Lei, ou diploma ministerial do Ministério da Educação.
E9	Sim. Existe uma base legal que avalia os desempenhos dos professores e determina os escalões de acordo com a Lei Orgânica do Ministério da Educação. Neste momento ocorrem retificações do salário dos professores. A implementação do aumento do salário dos professores promove injustiças que prejudica alguns e promove protestos por parte de outros.
1a: Como são identificadas as necessidades de compra?	
E1	A necessidade de compra depende de programas estabelecidos nas unidades orgânicas do Ministério. Cada unidade orgânica tem um programa de compras e aquisição de bens e serviços, segundo um programa definido.
E2	a) As necessidades são identificadas pelo Departamento de Logística em cooperação com os vários agentes interessados na aquisição dos bens e serviços. b) Os agentes referidos são unidades que existem nos Serviços Centrais e os Diretores de Educação Municipais que necessitam da aquisição de bens e serviços. c) As Unidades e os Diretores Municipais apresentam as propostas das necessidades identificadas ao Departamento de Logística.
E3	A identificação das necessidades são competências das Direções existentes no Ministério. Cada Direção apresenta a proposta das necessidades, respondendo às exigências que lhe chegam. Os procedimentos da apresentação de propostas são os seguintes: 1) Cada Direção identifica as suas necessidades para o ano seguinte, e elabora proposta que apresenta à Direção Nacional de Finanças, Administração e Logística. 2) A Direção Nacional de Finanças, Administração e Logística autoriza o Departamento de Logística a verificar as propostas apresentadas. Após a verificação a Direção Nacional de Finanças, Administração e Logística remete ao Diretor Geral das Finanças para validar as propostas.

	3) A Direção Geral das Finanças remete as propostas visadas para a Direção Nacional de Aprovisionamento. 4) A Direção Nacional de Aprovisionamento anuncia a abertura de Concursos Públicos, através de comunicações para os fornecedores interessados.
E4	Não respondeu.
E5	Não respondeu.
E6	As necessidades de compra são identificadas através da informação presente no plano do orçamento anual, e as necessidades estão previstas/definidas no orçamento, por causa das necessidades de compra de material de manutenção, de material de escritório e de combustível. Estes materiais estão identificados no orçamento anual.
E7	São as Direções/unidades que identificam as suas necessidades de compra.
E8	Sim, todas as necessidades de compra são identificadas no orçamento. As entidades que têm as necessidades apresentam a proposta no Departamento de Logística, que a vai avaliar e verificar, e que posteriormente a apresenta à Direção Nacional de Finanças, Administração e Logística. Este valida a proposta e remete-a ao Diretor Nacional de Aprovisionamento, que a reverifica, reavalia e revalida, e que posteriormente a remete à Direção Nacional de Finanças, Administração e Logística para aprovação e autorização da compra.
E9	1. As necessidades da Escola são identificadas pelo Ministério da Educação. O Diretor da Escola só tem competência de gestão dos processos de ensino aprendizagem. 2. A identificação das necessidades de compra são efetuadas pela Direção relevante do Ministério da Educação, sendo todas as necessidades identificadas pela Direção Nacional relevante. As competências do Diretor é só receber os bens e serviços enviados pela Direção Nacional e pelo Município de Díli. 3. Por exemplo, as necessidades das mesas e cadeiras dos alunos, os inventários do escritório, recrutamento professores contratados, recrutamento funcionário da escola. Estas necessidades são identificadas pela Direção Nacional e pelo Município de Díli. 4. Não se preocupa com os assuntos referidos porque a Escola que lidera é uma escola pública. Só se preocupa com as atividades de ensino-aprendizagem.
1b: As necessidades são formalizadas por escrito, em documento que fundamenta a aquisição?	
E1	Sim. As necessidades são formalizadas por escrito no documento do plano de ação anual (PAA) e estão aprovadas para a sua execução no ano fiscal.
E2	a) Proposta de aquisição apresentada ao Diretor Nacional de Finanças, Administração e Logística pelo Departamento de Logística para verificação. b) Depois da verificação pelo Diretor Nacional de Finanças, Administração e Logística encaminha para o Diretor Geral para legalização (aprovação).
E3	Sim. Todas as necessidades são formalizadas por escrito, em documento que fundamenta a aquisição. Para validar as necessidades referidas, existem três documentos: a) Proposta b) Cometimento CPV (<i>commitment payment voucher</i>) c) <i>Speack</i> (descrição das necessidades para aquisição)
E4	Não respondeu.
E5	Não respondeu.
E6	As necessidades de aquisição são formalizadas por escrito nas propostas de aquisição de bens e serviços.
E7	Sim. Todas as necessidades são formalizadas por escrito em documentos oficiais.
E8	Geralmente todas as necessidades são formalizadas por escrito no documento que fundamenta a aquisição.
E9	Por vezes o Diretor da Escola apresenta a proposta por escrito para o Ministério, mas a Direção relevante do Ministério não dá nenhuma resposta. Por exemplo a proposta para laboratórios e computadores não teve resposta.
1c: O documento que sustenta a necessidade de compra é validado por responsável designado para o efeito?	
E1	Procedimento da Agência que controla o Aprovisionamento. 1. A aprovação é do Ministro da tutela. 2. A Direção Nacional de Aprovisionamento processa o documento. 3. A certificação deste documento é da competência do Diretor Geral da Administração Finanças.

	4. Após a certificação dos documentos que sustentam a necessidade de compra, a Direção Nacional de Aproveitamento promove a abertura do concurso.
E2	a) É o Chefe do Departamento de Logística que emite todas as propostas de aquisição de bens e serviços. b) O Chefe do Departamento de Logística identifica todas as necessidades de compra, e emite os documentos necessários à aquisição de bens e serviços que os Departamentos necessitam.
E3	O documento que sustenta a necessidade de compra é validado por um responsável designado para o efeito pela Direção Geral da Administração e Finanças.
E4	Não respondeu.
E5	Não respondeu.
E6	O documento que sustenta a necessidade de compra é validado por um responsável designado. Os responsáveis são seguintes: 1) O Departamento de Logística elabora o documento em forma de proposta, que apresenta à Direção Geral da Administração e Finanças. 2) A Direção Geral da Administração e Finanças avalia as disponibilidades para as aquisições de bens e serviços 3) A Direção Geral da Administração e Finanças remete para a Direção de Aproveitamento para validar os documentos, que sustentam a necessidade de compra de bens e serviços.
E7	O documento que sustenta a necessidade de compra é validado por um responsável das finanças e do aprovisionamento.
E8	Todos os documentos que sustentam a necessidade de compra são validados por responsável designado para efeito. Os responsáveis designados são os Diretores Nacionais relevantes, o Diretor Geral e o Ministro.
E9	Não respondeu.
1d: Após validação da necessidade de compra que documento é elaborado, e quem procede à sua emissão?	
E1	Após validação da necessidade de compra o documento elaborado segue o procedimento da Lei do Aproveitamento e depende da realização de um concurso. Os tipos do concurso são concurso limitado, concurso público, e consulta de preços. Para o concurso público, existem os procedimentos seguintes: 1. As empresas são obrigadas a apresentar documentos de proposta de compra e aquisição de bens e serviços. 2. Após as empresas apresentarem os documentos de candidatura, a Direção Nacional do Aproveitamento efetua a análise dos documentos apresentados. 3. Após o Aproveitamento analisar os documentos, comunica ao superior máximo (o Ministro) o fornecedor que preenche os requisitos de adjudicação. 4. Após a aprovação pelo Ministro, o Aproveitamento promove o contrato da compra e aquisição de bens e serviços com o fornecedor, denominado indigitado.
E2	Não respondeu.
E3	Após a validação da necessidade de compra é elaborado o documento para registo da candidatura do fornecedor. A Direção Nacional do Aproveitamento procede à emissão do documento.
E4	Não respondeu.
E5	Não respondeu.
E6	1) Após validação da necessidade de compra o documento que é elaborado é o formulário de registo da necessidade que promove o concurso público. 2) O formulário é emitido pela Direção Nacional do Aproveitamento.
E7	Após a validação da necessidade de compra é elaborado um documento que é validado por um conjunto de entidades oficiais: 1) A Direção/Unidade que necessita da compra, 2) A Direção Nacional de Finanças, Administração e Logística representada pelo Departamento de Logística, 3) A Direção Nacional do Aproveitamento, 4) O representante da Inspeção Geral do Ministério da Educação
E8	Depois de validada a necessidade de compra, é elaborado um relatório de validação pela Direção Nacional do Aproveitamento.

E9	Não respondeu.
2a: A requisição elaborada contém a estimativa do montante a despende?	
E1	A requisição elaborada contém a estimativa do montante a despende. A requisição é elaborado preenchendo os requisitos estabelecidos pelo Aproveitamento ou a agência do concurso. Para o concurso, o documento validado é o suporte dos preços e das especificações dos artigos ou bens que são necessários.
E2	Sim. Todas as requisições elaboradas contém a estimativa do montante a despende.
E3	Sim. A requisição elaborada contém a estimativa do montante a despende.
E4	Não respondeu.
E5	Não respondeu.
E6	Sim. Todas as requisições elaboradas contém a estimativas do montante a despende. No entanto através estimativas dos montantes a despende, os fornecedores vão analisar para tomarem decisões de envolvimento ou não no concurso público.
E7	Sim. Cada requisição que é elaborada contém a estimativa do montante a despende.
E8	Todas as requisições que são elaboradas contém a estimativa do montante a despende de acordo com a alocação do orçamento anual para respetivas entidades.
E9	Não respondeu.
2b: A requisição contém os requisitos técnicos dos bens e serviços a encomendar, essenciais à seleção do fornecedor?	
E1	A requisição contém os requisitos técnicos dos bens e serviços a encomendar. O preço e a especificação dos bens a adquirir, são essenciais à seleção do fornecedor. Todos os requisitos dos bens e serviços são apresentados aos fornecedores, bem como a verificação se o fornecedor preenche os requisitos técnicos requeridos para fornecer os bens e serviços. Se o fornecedor concorda com os requisitos referidos seguimos para a fase do contrato.
E2	Timor Leste tem o Decreto-Lei n.º 10/2005, de 21 de novembro sobre a aquisição de bens e serviços que regula todos os processos de aprovisionamento, através da escolha dos fornecedores que concorrem a concurso público.
E3	A requisição contém os requisitos técnicos dos bens e serviços a encomendar, essenciais à seleção do fornecedor. A seleção do fornecedor é sempre feita de acordo com a requisição que contém os requisitos técnicos dos bens e serviços a encomendar.
E4	Não respondeu.
E5	Não respondeu.
E6	Sim. A requisição contém os requisitos técnicos dos bens e serviços a encomendar, essenciais à seleção do fornecedor pela Direção Nacional do Aproveitamento. A escolha do fornecedor é feita face às condições de fornecimento, nomeadamente prazos de pagamento e estimativas do montante a despende.
E7	Sim claro. A requisição contém os requisitos técnicos dos bens e serviços a encomendar, essenciais à seleção do fornecedor. Por exemplo, a requisição de um computador obriga ao envolvimento de um técnico de informática que identifica os requisitos técnicos dos bens e serviços a encomendar.
E8	Sim, a requisição contém os requisitos técnicos dos bens e serviços a encomendar, essenciais à seleção do fornecedor.
E9	Não respondeu
2c: A requisição contém as sugestões do procedimento legal de aquisição a ser aplicado?	
E1	Sim, a requisição contém as sugestões do procedimento legal a serem aplicadas. As sugestões do procedimento legal estão previstas no Decreto-lei n.º 10/2005, de 21 de novembro.
E2	Todas as requisições contém as sugestões de procedimento legal das aquisições. O Diretor das Finanças, Administração e Logística deve obrigatoriamente acompanhar todos os procedimentos legais de aquisição para identificar as rubricas do orçamento previsto para a aquisição de bens e serviços. O envolvimento do Diretor das Finanças nos procedimentos é para averiguar quais os valores alocados para os bens e serviços e qual o valor. Esse procedimento legal é definido no Decreto-lei n.º 10/2005, de 21 de novembro.
E3	Os procedimentos legais a ser aplicados são os seguintes: 1) Ajuste direto. Este meio é utilizado quando surgem necessidades urgentes. 2) RQ (<i>Request Quotation</i>)

	3) NC (<i>Nacional Competitive</i>) 4) IC (<i>Internacional Competitive</i>)
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	A requisição contém as sugestões do procedimento legal de aquisição a aplicar, de acordo com o Regime Geral de Aprovisionamento.
E7	Sim. Toda a requisição contém sempre a sugestão do procedimento legal de aquisição determinado pelo Ministério da Educação.
E8	Sim. A Requisição contém as sugestões do procedimento legal de aquisição a ser aplicado. O procedimento de aquisição a ser aplicado consta do Manual de Execução Orçamental anual do Ministério, que é emitido pelo Ministério das Finanças.
E9	Não respondeu
2d: Qual o Serviço/Departamento responsável pela emissão da requisição?	
E1	O serviço/departamento responsável pela emissão da requisição é a Direção Nacional de Aprovisionamento em cooperação com o Departamento de Logística.
E2	Departamento de Logística em cooperação com a Direção Nacional do Aprovisionamento.
E3	No Aprovisionamento existem dois departamentos: 1) O Departamento de Contratação da Direção de Aprovisionamento é responsável pela emissão da requisição, nomeadamente de início do processo (concurso)) ate ao processo de pagamento. 2) O Departamento de Gestão de Contratos é responsável pelo arquivo dos documentos após o contrato celebrado.
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	O Departamento de Logística é responsável pela emissão da requisição de acordo com as alocações do orçamento de cada direção/unidade/agência.
E7	Os serviços responsáveis pela emissão das requisições são a Direção Nacional das Finanças representada pelo Departamento de Logística da Direção Nacional de Aprovisionamento.
E8	O Serviço/Departamento responsável pela emissão da requisição é a Direção Nacional das Finanças do Ministério da Educação.
E9	Não respondeu
2e: Quem valida e autoriza a requisição após a sua emissão?	
E1	Após a emissão da requisição esta é apresentada ao Diretor Geral de Finanças para validação e autorização. Mas a aprovação é poder do Ministro.
E2	É o Diretor Geral que valida a autorização de aquisição dos bens e serviços. Na proposta da aquisição o Diretor Geral é o responsável máximo, porém para todas as aprovações é o Ministro.
E3	1. Após a emissão a requisição é validada e autorizada pelo Diretor Geral das Finanças. 2. Sendo posteriormente remetida para o Ministro para a aprovação última.
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	O procedimento de validação e autorização da requisição após a sua emissão compete: 1) Aos departamentos/unidades/agências que necessitam dos bens e serviços e que apresentam as suas propostas de necessidades de aquisição para o Departamento de Logística 2) O Departamento de Logística analisa as propostas. Após análise, o Departamento de Logística remete para a Direção Nacional das Finanças para validação da proposta vencedora. 3) Após validação é remetida para o Diretor Geral da Administração das Finanças, que autoriza a requisição após a sua emissão.
E7	A validação e autorização da requisição após emissão é efetuada pelas seguintes entidades: 1. Diretor Nacional das Finanças 2. Diretor Nacional do Aprovisionamento 3. Diretor Geral das Finanças.
E8	Após a emissão da requisição, o Diretor Geral valida e autoriza a requisição que é remetida ao Ministro para a aprovação.
E9	Não respondeu

2f: Qual o Serviço/Departamento responsável pela execução da requisição?	
E1	O Departamento responsável pela execução da requisição é o Departamento de Logística.
E2	O Departamento de Logística
E3	O Departamento de Logística
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	O departamento responsável pela execução da requisição é a Direção Nacional das Finanças.
E7	O serviço responsável pela execução da requisição é a Direção Nacional de Aprovisionamento.
E8	O responsável pela execução da requisição é a Direção Nacional de Finanças,
E9	Não respondeu
3a: As despesas previstas com a aquisição de bens e serviços estão previstas detalhadamente no Orçamento?	
E1	Sim. As despesas previstas com a aquisição de bens e serviços estão previstas detalhadamente no Orçamento. Particularmente as despesas com a aquisição de bens e serviços estão previstas no Plano de Ação Anual. Por isso, todos os custos estão orçamentados (aquisição de bens e serviços).
E2	Sim. Normalmente é alocado. Especialmente para os bens e serviços. Por exemplo: alocação orçamento para combustível, materiais (livros, equipamento mesas, cadeiras, etc.).
E3	Não respondeu
E4	Sim. A aquisição de bens e serviços está normalmente relacionada com o plano orçamental. Para a sua implementação deve-se atender às rubricas definidas no Orçamento.
E5	Existem 5 rubricas previstas que estão detalhadas no Orçamento. Uma delas é para a aquisição de bens e serviços.
E6	Sim. Todas as despesas previstas com a aquisição de bens e serviços estão previstas detalhadamente no Orçamento.
E7	Sim, claro.
E8	Sim, todas as despesas previstas com a aquisição de bens e serviços estão previstas detalhadamente no Orçamento.
E9	Não respondeu
3b: Na eventualidade de a dotação orçamental não ser suficiente para fazer face às despesas previstas, o que é feito?	
E1	Na eventualidade de a dotação orçamental não ser suficiente para fazer face às despesas previstas, são possíveis duas formas para resolver o assunto: 1. Tentamos adquirir os materiais dependendo do orçamento estabelecido. Por isso, tomamos em consideração diminuir as quantidades adquirir, e qual a necessidade mais exigente para resolver imediatamente. 2. Quando o Orçamento não for suficiente para fazer face à despesa, pode fazer-se uma transferência interna no orçamento para o artigo que seja mais prioritário.
E2	Se a dotação orçamental não for suficiente para fazer face às despesas previstas, deve-se fazer uma transferência interna no Orçamento do Ministério para resolver esta situação. Por exemplo: as necessidades de computadores para facilitar as exigências de alguns departamentos/municípios, se o Orçamento não é suficiente para a aquisição desses bens, mas se eles forem de necessidade imediata, então deve fazer-se uma transferência interna para resolver o assunto.
E3	Não respondeu
E4	Os efeitos são alguns programas não poderem ser executados, podendo utilizar-se outros fundos para executar os programas. Esses novos fundos podem ser obtidos por transferência interna no Orçamento do Ministério, para que se possa responder às necessidades de aquisição de bens e serviços considerados de necessidade imediata.
E5	Dependendo do tipo de programa, se é prioritário ou não. Se o programa é prioritário, mas se o orçamento não é suficiente, pode-se fazer uma transferência interna para responder às necessidades prioritárias. Por outro lado, se não forem suficientes as transferências internas para responder às necessidades referidas, então podem fazer-se transferências externas.

E6	Na eventualidade de a dotação orçamental não ser suficiente para fazer face às despesas previstas, não serão comprados todos os bens previstos na proposta, por isso, a Direção Nacional das Finanças deve optar pelas alternativas existentes, que são: 1. Utilizar orçamento interno da Direção para responder às necessidades. 2. Utilizar fundos externos para responder às necessidades.
E7	A dotação orçamental não é suficiente para fazer às despesas previstas, o efeito é alterar as necessidades. As aquisições podem ser efetuadas faseadamente, no entanto diminui a quantidade dos bens a adquirir.
E8	Na eventualidade de a dotação orçamental não ser suficiente para fazer face às despesas previstas, deve-se 1. Diminuir as rubricas da proposta de aquisição dos bens e serviços, para salvaguardar as necessidades maiores da entidade/direção. 2. Transferências internas do Ministério para resolver o problema. 3. Transferências externas.
E9	Não respondeu
3c: Que Serviço/Departamento promove a cabimentação e o compromisso dos bens e serviços a adquirir?	
E1	O Serviço/Departamento que promove a cabimentação e o compromisso dos bens e serviços a adquirir é o Departamento de Finanças.
E2	A Direção de Finanças promove a cabimentação e compromisso dos bens e serviços a adquirir.
E3	Não respondeu
E4	Os procedimentos são os seguintes: 1) Proposta da agência/unidade que necessita dos bens e serviços 2) DAFL facilita o compromisso 3) Toda a proposta deve aprovado pelo Ministro 4) O processo de aquisição é feito pelo Departamento de Aprovisionamento.
E5	A cabimentação dos bens e serviços adquirir é promovida pela Direção Finanças.
E6	O Departamento que promove a cabimentação e o compromisso dos bens e serviços a adquirir são o Departamento do Controlo Qualidade da Execução do Orçamento e o Departamento do Plano Orçamental conjuntamente com o Diretor Nacional das Finanças.
E7	O Serviço que promove a cabimentação e o compromisso dos bens e serviços a adquirir são a Direção de Finanças e a Direção de Aprovisionamento.
E8	O Serviço/Departamento que promove a cabimentação e o compromisso dos bens e serviços a adquirir é a Direção Geral da Administração de Finanças sob a orientação do Ministro.
E9	Não respondeu
3d: Quem autoriza a cabimentação e o compromisso, e qual o documento onde é expressa essa autorização?	
E1	A autorização da cabimentação e o compromisso é emitida pela Direção Nacional das Finanças. O documento de autorização da cabimentação e compromisso é o CPV (<i>Commitment and Payment Voucher</i>). A autorização é dada pelo Chefe do Departamento de Controlo Qualidade da Execução Orçamental; pelo Chefe do Departamento do Plano Orçamento, e pelo Diretor Nacional das Finanças, certificado pelo Diretor Geral da Administração e Finanças.
E2	O Ministro da Educação é o responsável máximo por autorizar a cabimentação e o compromisso.
E3	Não respondeu
E4	Os procedimentos são os seguintes: 1) Autorizado pelo Diretor Nacional das Finanças 2) Aprovado pelo Ministro 3) Implementados pela Direção Nacional do Aprovisionamento
E5	Departamento de Administração das Finanças. Proposta orçamental para as atividades apresentadas pelas agências que necessitam dos bens e serviços.
E6	A autorização de cabimentação e o compromisso é do Diretor Geral da Administração e Finanças e aprovado pelo Ministro.
E7	1. A autorização da cabimentação e do compromisso, é do conjunto da equipa. Nomeadamente, a direção/unidade/agência que necessita dos bens e serviços, representante da Direção Nacional Finanças normalmente o Departamento de Logística,

	<p>representante da Direção Nacional de Aproveitamento e representante da Inspeção Geral de Educação.</p> <p>2. O documento é a proposta de aquisição de bens e serviços.</p> <p>3. Essa autorização é validada pelas seguintes direções: Direção Nacional de Finanças e a Direção Nacional de Aproveitamento</p>
E8	<p>A autorização da cabimentação e o compromisso compete ao:</p> <p>1. Diretor Nacional das Finanças, Administração e Logística</p> <p>2. Diretor Geral da Administração e Finanças.</p> <p>O documento é o relatório de verificação, avaliação e validação da proposta de aquisição de bens e serviços e nele é expressa a autorização da Direção Nacional das Finanças, Administração e Logística e da Direção Geral da Administração e Finanças.</p>
E9	Não respondeu
3e: Na eventualidade de o compromisso ser plurianual, são tomadas medidas? Quais?	
E1	Em princípio, existem duas formas de cabimentação: uma anual e outra plurianual. Se for cabimentação anual, a execução do pagamento ocorre no ano fiscal corrente, mas se for a cabimentação plurianual, as medidas que se tomam é o pagamento transitado para outro ano.
E2	No Ministério da Educação não existe orçamento plurianual. O orçamento plurianual só existe no Ministério das Obras Públicas.
E3	Não respondeu
E4	No Ministério da Educação não existe orçamento plurianual.
E5	No Ministério da Educação não existe orçamento plurianual.
E6	No Ministério da Educação não existem compromissos plurianuais.
E7	No Ministério da Educação não existe o compromisso plurianual.
E8	No Ministério da Educação não existe o compromisso plurianual.
E9	Não respondeu
4a: Após autorização da compra, e cumpridas todas as necessárias formalidades, que Serviço/Departamento é responsável pelo processo de aquisição?	
E1	Após autorização da compra e cumpridas todas as formalidades, a entidade responsável pela aquisição é o Departamento de Logística.
E2	Cumpridas todas as formalidades, o Serviço de Aproveitamento é o responsável pelo processo de compra.
E3	O Serviço/Departamento responsável pelo processo de aquisição é a Direção Nacional do Aproveitamento através do Departamento de Contratação e do Departamento de Gestão da Contratação. O Departamento de Contratação é responsável no início de contrato, e o Departamento de Gestão da Contratação é o responsável pela monitorização do processo de aquisição dos bens e serviços.
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	Não respondeu
E7	<p>Após autorização da compra, e cumpridas todas as necessárias formalidades, os Serviços responsáveis pelo processo de aquisição são:</p> <p>1. O Departamento de Logística</p> <p>2. A Direção Nacional de Aproveitamento</p>
E8	Após a autorização da compra compete à Direção Nacional de Aproveitamento encetar o processo de aquisição.
E9	Não respondeu
4b: Que tipo de processos de aquisição são utilizados? (Ajuste Direto – Concurso Público, ou outro)	
E1	<p>O tipo de processos de aquisição utilizado depende das necessidades da aquisição de bens e serviços. Normalmente são utilizados os tipos seguintes:</p> <p>1. Ajuste Direto. Este tipo é utilizado quando existe uma exigência imediata ou de urgência. Não há disponibilidade de tempo para fazer concurso público ou um <i>request for quotation</i></p> <p>2. Concurso Público</p> <p>3. RFQ (<i>request for quotation</i>)</p>

E2	Os tipos do processo de aquisição utilizados são os seguintes: <ul style="list-style-type: none"> • Ajusto direto é utilizado quando o orçamento alocado é 20% dos orçamentos para os bens e serviços. • Concurso público utilizado através dos seguintes critérios: <ol style="list-style-type: none"> 1) NCP (<i>nacional competitive proquirement</i>) 2) ICP (<i>internacional competitive proquirement</i>) 3) RFQ (<i>request for quotation</i>)
E3	Os tipos de processo de aquisição utilizados são os seguintes: <ol style="list-style-type: none"> 1) Ajuste Direto, utilizado de acordo com artigo 92 e 94, do DL nº 10/2005, permite a seleção de fornecedores locais para responder a necessidades imediatas. 2) Cotação utilizada para os fornecedores locais (mínimo de 3 fornecedores e máximo de 5 fornecedores com montante de preços de \$ 1,00 a \$ 100.000,00) baseado no artigo 45º e 47º, do DL nº 10/2005 3) NCP utilizada através de concurso publico com montante do orçamento superior a \$ 100.000,00. 4) ICP utilizada em concurso público.
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	Não respondeu
E7	O tipo de processo de aquisição utilizado é o concurso público.
E8	Os tipos de processos de aquisição são utilizados conforme a exigência temporal das necessidades. Exemplo: <ol style="list-style-type: none"> 1. Para resolver as necessidades de emergência de algumas entidades, utiliza-se o ajuste direto. 2. Se no caso do montante do orçamento de aquisição for de US\$ 1,00 a US\$ 100.000,00, vai utilizar-se o requerimento de cotação, 3. O valor do orçamento de aquisição maior do US\$ 100.000,00, o tipo do processo de aquisição utilizado é o concurso público, através da <i>National Competitive Proquirement (NCP)</i> e o <i>International Competitive Proquirement (ICP)</i>.
E9	Não respondeu
4c: No caso de um Ajuste Direto, o Serviço/Departamento responsável seleciona previamente os fornecedores?	
E1	Sim. Os fornecedores são selecionados previamente através da uma lista dos que já têm uma relação com a agência. São escolhidos os fornecedores conhecidos e com experiência, pois garantem o fornecimento dos bens e serviços pretendidos. Para fazer um ajuste direto é necessário avaliar as características e as exigências dos bens e serviços a adquirir com base em critérios pré-estabelecidos
E2	Sim
E3	Não respondeu
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	Não respondeu
E7	No caso de um ajuste direto o serviço responsável seleciona previamente os fornecedores.
E8	Sim, no caso de um ajuste direto, o responsável seleciona previamente o fornecedor. A autoridade que tem a competência de ajuste direto é o Diretor Geral da Administração Finanças e o Ministro da Educação.
E9	Não respondeu
4d: Na execução de um Ajusta Direto, quantos fornecedores são consultados para apresentarem propostas?	
E1	No Ministério da Educação existem duas formas: <ol style="list-style-type: none"> 1. Ajuste Direto a um único fornecedor 2. Ajuste direto por consulta a um grupo de fornecedores (no mínimo três empresas). Se for aplicado este ajuste direto é selecionado um dos fornecedores que seja mais viável para adquirir os materiais e os bens e serviços pretendidos.
E2	Não respondeu

E3	Normalmente a experiência no Ministério da Educação é só um único fornecedor. Exemplo, a aquisição de rede internet, é ajustada diretamente com o <i>GLOBAL NET</i> .
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	Não respondeu
E7	<ol style="list-style-type: none"> 1. A Direção Nacional das Finanças e a Direção Nacional do Aproveitamento remete um relatório para o Diretor Geral das Finanças para estabelecer um ajuste direto. 2. O Diretor Geral das Finanças apresenta o assunto ao Ministro para decidir. 3. É só um único fornecedor para o Ajuste Direto.
E8	Na execução de um Ajuste Direto, consultam-se no mínimo três fornecedores para se escolher qual é melhor preço entre os escolhidos.
E9	Não respondeu
4e: Numa situação de Concurso Público como é desenvolvida a consulta ao mercado?	
E1	<p>O que se faz numa situação de concurso público, obriga aos seguintes procedimentos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Promovem um anúncio público. 2. Através dos anúncios públicos os fornecedores interessados apresentam as suas propostas de fornecimento. 3. Os documentos são analisados, é verificado o cumprimento dos requisitos, e é escolhido o indigitado. 4. O fornecedor escolhido para indigitação é proposto para o fornecimento à hierarquia para aprovação.
E2	Não respondeu
E3	A utilização de Concurso Público desenvolve uma consulta ao mercado, que é realizada através dos meios de comunicação. Exemplo, através Rádio Televisão Timor-Leste (RTTL), jornais diários e <i>website</i> do Aproveitamento.
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	Não respondeu
E7	Sim. Quando numa situação de Concurso Público é desenvolvida a consulta ao mercado através dos meios de comunicação nacionais que existem no país. Por exemplo, utilização das plataformas eletrónicas (RTTL) e jornais (Timor Post, Suara Timor-Leste, Diário nacional) e website do Aproveitamento.
E8	Sim, numa situação de concurso público a consulta ao mercado é desenvolvida através de anúncios oficiais nas plataformas eletrónicas e jornais para atrair os fornecedores
E9	Não respondeu
5a: No lançamento do Ajuste Direto/Concurso Público são estabelecidos os critérios de escolha da melhor proposta?	
E1	<p>No âmbito do lançamento do Ajuste Direto/Concurso Público são estabelecidos os requisitos seguintes:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Inicialmente são publicitados os requisitos estabelecidos pelo Ministério para o Ajuste Direto/Concurso Público. 2. Nas publicações são descritos os requisitos, para os fornecedores identificarem se têm as necessárias capacidades para concretizarem os fornecimentos associados ao Ajuste Direto/Concurso Público.
E2	Não respondeu
E3	<p>No lançamento do Ajuste Direto/Concurso Público são estabelecidos os critérios para a escolha da melhor proposta, que são:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Ajuste Direto não efetua a seleção do fornecedor. 2) No Concurso Público existe a seleção do fornecedor de acordo com as seguintes duas etapas: <ul style="list-style-type: none"> • Escolha técnica da melhor proposta A etapa da escolha técnica da proposta efetua a análise da sua viabilidade. Quando a proposta é viável, avança para a análise financeira. • Escolha técnica financeira A etapa da escolha técnica financeira valida a viabilidade financeiras dos fornecedores. Quando a análise da viabilidade é validada, o fornecedor é escolhido para concorrer no concurso.

E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	Não respondeu
E7	Sim. No lançamento dos concursos públicos são normalmente estabelecidos os critérios de escolha da melhor proposta.
E8	Sim, nos concursos públicos são estabelecidos os critérios de escolha do melhor fornecedor. Por exemplo, as candidaturas dos fornecedores que evidenciam divergências nas propostas são escolhidas aquele que tem a proposta melhor em termos de preço, qualidade e prazo de entrega.
E9	Não respondeu
5b: Quais são os critérios mais utilizados para a escolha do fornecedor e analisados na proposta (preço, qualidade, prazo de entrega ou outros)?	
E1	Sim. Na publicação, são estabelecidos os critérios para o fornecimento, o que facilita a elaboração da proposta (preço, qualidade, especificações) por cada um dos fornecedores concorrentes.
E2	Não respondeu
E3	Sim. Os critérios mais utilizados para a escolha do fornecedor e analisados na proposta são o preço. No entanto a qualidade e o prazo de entrega são outras das variáveis analisadas.
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	Não respondeu
E7	Os critérios mais utilizados para a escolha do fornecedor são o preço, qualidade e o prazo de entrega.
E8	Os critérios mais utilizados para a escolha do fornecedor são os seguintes: a) A capacidade do fornecedor para cumprir o contrato de aquisição de bens e serviços pontualmente. b) Verificar-se que o preço e a qualidade dos bens e serviços requisitados são os adequados com os definidos na proposta. c) Conformidade do prazo de entrega.
E9	Não respondeu
5c: É elaborado um relatório de avaliação das propostas por cada Ajuste Direto/Concurso Público?	
E1	Sim. Tudo isso tem um relatório, e também tem uma recomendação de adjudicação, que é enviada à hierarquia superior para decisão final.
E2	Não respondeu
E3	Sim. É elaborado um relatório de avaliação das propostas por cada ajuste direto. O Relatório referido é apresentado ao Ministro da Educação pela Direção Nacional do Aproveitamento. A elaboração do Relatório de avaliação das propostas por cada concurso público compete à equipa designado pelo Diretor Geral das Finanças e pelo Ministro. A equipa é composta por membros da: <ul style="list-style-type: none"> • Direção Nacional do Aproveitamento • Inspeção Geral da Educação • Direção do projeto da proposta
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	Não respondeu
E7	Sim. Após escolher um dos fornecedores que concorrem ao concurso público, é elaborado um relatório de avaliação das propostas dos fornecedores.
E8	Sim, em todas as propostas de ajuste direto/concurso público, as equipas de avaliação elaboram um relatório de avaliação.
E9	Não respondeu
5d: Se é elaborado um relatório de avaliação, quem são os intervenientes na avaliação das propostas?	
E1	Os intervenientes na avaliação das propostas integram uma equipa, composta por: 1) Representante da Requerente 2) Representante da Logística

	3) Representante da Direção de Finanças 4) Representante da Inspeção Geral da Educação 5) Representante da Direção de Aprovisionamento
E2	Não respondeu
E3	Os intervenientes na avaliação das propostas são representantes da: <ul style="list-style-type: none"> • Direção Nacional do Aprovisionamento • Inspeção Geral da Educação • Direção da requerente
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	Não respondeu
E7	O relatório é elaborado pela equipa de avaliação. A equipa integra: <ol style="list-style-type: none"> 1. Representante de direção/unidade/agência que necessita dos bens e serviços, 2. O Departamento de Logística é representado pela Direção Nacional das Finanças, 3. Representante da Direção do Aprovisionamento 4. Representante da Inspeção Geral da Educação
E8	Os intervenientes que avaliam as propostas são: <ol style="list-style-type: none"> 1. Direção Geral da Administração e Finanças 2. Direção Nacional da Administração Finanças 3. Direção Nacional do Aprovisionamento, 4. Inspeção Geral da Educação
E9	Não respondeu
5e: Que entidade valida o relatório de avaliação e hierarquização das propostas?	
E1	A entidade que valida é a Direção Nacional de Aprovisionamento
E2	Não respondeu
E3	A entidade que valida o relatório de avaliação é a Direção Nacional de Aprovisionamento.
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	Não respondeu
E7	A entidade que valida o relatório de avaliação e hierarquização das propostas, integra: <ol style="list-style-type: none"> 1. A Direção Nacional de Finanças, 2. A Direção Nacional de Aprovisionamento
E8	A entidade que valida o relatório de avaliação e hierarquização das propostas é: <ol style="list-style-type: none"> 1. A Direção Geral da Administração e Finanças, 2. O Ministro da Educação.
E9	Não respondeu
5f: O Serviço/Departamento que valida o relatório de avaliação é o mesmo que autoriza a adjudicação? Senão é, qual é?	
E1	Não. A adjudicação é aprovada pelo superior na hierarquia.
E2	Não respondeu
E3	Sim. A Direção Nacional de Aprovisionamento que valida o relatório da avaliação, promove a escolha do fornecedor e autoriza a adjudicação.
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	Não respondeu
E7	Não, a autorização de adjudicação é do Diretor Geral das Finanças e a aprovação do Ministro.
E8	Sim, o Diretor Geral da Administração Finanças e o Ministro validam o relatório de avaliação e autorizam a adjudicação.
E9	Não respondeu
6a: Qual o Serviço/Departamento a quem compete a formalização da compra?	
E1	A quem compete a formalização da compra é a Direção de Aprovisionamento.
E2	Para formalizar o processo de compra são envolvidas quatro entidades: <ol style="list-style-type: none"> 1) O agente ou unidade que apresenta a proposta para satisfação das necessidades de compra.

	2) O Departamento de Logística. 3) A Direção de Aprovisionamento 4) A Inspeção Geral da Educação.
E3	O Serviço/Departamento a quem compete a formalização da compra 1) A Direção da proposta 2) A Direção Nacional de Finanças 3) A Direção de Aprovisionamento 4) A Inspeção Geral de Educação.
E4	Não respondeu
E5	No Ministério da Educação só a Direção Nacional de Aprovisionamento é responsável pelo processamento de todas as aquisições.
E6	Não respondeu
E7	O Serviço/Departamento a quem compete a formalização da compra é: 1. A Direção Nacional de Finanças, 2. A Direção Nacional do Aprovisionamento.
E8	O serviço a quem compete a formalização de compra é: 1. Direção Nacional da Administração e Finanças, 2. A Direção Nacional do Aprovisionamento.
E9	Não respondeu
6b: A formalização é suportada em que documento?	
E1	A formalização é suportada numa proposta de requisição. Esta detalha as descrições da compra sobretudo: as especificações dos bens e serviços adquirir, as quantidades, os preços unitários, a qualidade, o tempo de entrega, o local da entrega e os termos de pagamento.
E2	Sim. FCP = formulário compromisso de pagamento. Proposta na especificação dos bens. Os anexos na proposta para fazer a aquisição são seguintes: 1) Registo da Licença do Negócio 2) Certidão de dívidas 3) Conta bancária 4) 1-3 é o documento adicional para o Aprovisionamento
E3	A formalização é suportada com o documento de compromisso (<i>commitment payment voucher</i> = CPV)
E4	A formalização é suportada com o documento de compromisso (<i>commitment payment voucher</i> = CPV) com a descrição dos tipos do concurso que vão ser aplicados. Por exemplo: RFQ, NCP, ICP ou Ajuste Direto. Estes tipos estavam consagrados no Decreto-Lei n.º10/2005, de 21 de novembro.
E5	O documento de suporte da formalização é o formulário compromisso
E6	Não respondeu
E7	A formalização é suportado pelos documentos seguintes: 1. RFQ (<i>Requirement for quotation</i>) 2. NCP (<i>nacional competitive prequirement</i>) 3. ICP (<i>internacional competitive prequirement</i>)
E8	1. Decreto-Lei do Aprisionamento, 2. Diploma Ministro da Educação, 3. Despacho Ministro da Educação, 4. Despacho do Diretor Geral da Administração e Finanças.
E9	Não respondeu
6c: Quem autoriza e valida o documento elaborado?	
E1	A entidade que autoriza e valida o documento é a entidade que necessita dos bens e serviços. Por outras palavras é o requerente que autoriza e valida o documento.
E2	FCP é elaborado pelas Finanças e autorizada pelo superior máximo (Ministro)
E3	É o Ministro que autoriza e valida o documento formalizado
E4	No final é o Ministro que autoriza e valida o documento que suporta a transação.
E5	Todos os documentos de autorização são validados pelo Ministro da Educação.
E6	Não respondeu
E7	1. Representante de direção/unidade/agência que necessita da aquisição dos bens e serviços,

	2. O Departamento de Logística, representado pela Direção Nacional das Finanças, 3. Representante da Direção de Aprovisionamento.
E8	A autorização e validação do documento elaborado é do Ministro, que pode delegar no Vice-Ministro ou no Diretor Geral da Administração Finanças.
E9	Não respondeu
6d: O documento elaborado é emitido com que número de vias? Que são remetidas para o fornecedor e para serviços internos. Quais?	
E1	Sim, sempre o número necessário para envio aos intervenientes seguintes: 1. Para o requerente ou o dono da proposta, 2. Para a Logística
E2	Aprovisionamento - Elaborado documento pelo proponente, Direção relevante. - Descrições dos bens e respetivos preços unitários - Condições do pagamento – existem duas condições designadamente <i>partial payment ou final payment</i> - O prazo de entrega dos bens, normalmente 31 de dezembro - Local da entrega no Ministério da Educação, no armazém do Departamento de Logística
E3	Sim. O documento da formalização da compra é elaborado e emitido com o número de vias. O documento da formalização da compra para concurso público chama-se NCP (<i>National Competitive Procurement free balance e ICP (International Competitive Requirement) free balance</i>). Os documentos da formalização da compra para os serviços internos dirigidos para o departamento/direção que necessitam dos bens e serviços e que estão registados na Direção Nacional de Finanças. Os documentos da formalização estão assegurados na base de dados da Direção Nacional de Finanças.
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	Não respondeu
E7	Sim, claro.
E8	Sim, o documento elaborado é emitido com o número de vias. O documento da formalização da compra elaborado é emitido números de vias e remetidas para o fornecedor e serviços internos. Os serviços internos que necessitam dos documentos de formalização da compra são: 1. A Direção Geral da Administração Finanças, 2. A Direção Nacional da Administração Finanças, 3. A Direção Nacional de Aprovisionamento, 4. A Inspeção Geral da Educação.
E9	Não respondeu
6e: O que é descrito no documento elaborado?	
E1	- A entidade fornecedora (firma, sede e número fiscal) - A descrição dos bens e serviços - A quantidade a comprar e o respetivo preço unitário - As condições de pagamento - O prazo de entrega - O local de entrega
E2	Não respondeu
E3	1. A entidade fornecedora (firma, sede e número fiscal, certidão da dívida, número da conta bancária, número de TIN)); 2. As descrições dos bens e serviços; 3. A quantidade a comprar e respetivos preços unitários; 4. Condições do pagamento; 5. Prazo de entrega; 6. Local de entrega.
E4	7. A entidade fornecedora (firma, sede e número fiscal, certidão da dívida, número da conta bancária, número de TIN)); 8. As descrições dos bens e serviços; 9. A quantidade a comprar e respetivos preços unitários; 10. Condições de pagamento;

	11. Prazo de entrega; 12. Local de entrega
E5	13. A entidade fornecedora (firma, sede e número fiscal, certidão da dívida, número da conta bancária, número de TIN)); 14. As descrições dos bens e serviços; 15. A quantidade a comprar e respetivos preços unitários; 16. Condições de pagamento; 17. Prazo de entrega; 18. Local de entrega
E6	Não respondeu
E7	A entidade fornecedora (firma, sede e número fiscal) - A descrição dos bens e serviços - A quantidade a comprar e o respetivo preço unitário - As condições de pagamento - O prazo de entrega - O local de entrega
E8	1. O tipo da entidade fornecedora, a sede da entidade; o número da fiscal; a certidão de dívida; a conta bancária. 2. Descrições dos bens e serviços 3. A quantidade a comprar e o respetivo preço unitário; 4. Condições de pagamento (transferência bancária); 5. Prazo de entrega; 6. Local de entrega; 7. Desempenho do fornecedor.
E9	Não respondeu
6f: A existirem eventuais alterações das condições acordadas com os fornecedores, são validadas e autorizadas? E comunicadas aos Serviços/Departamentos interessados? De que forma?	
E1	Não respondeu
E2	Não respondeu
E3	Não respondeu
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	Não respondeu
E7	Não respondeu
E8	Não respondeu
E9	Não respondeu
7a: Aquando do recebimento da encomenda, os bens são recebidos e armazenados em local previamente identificado e adequadamente vigiado?	
E1	Sim. Temos um departamento denominado por Departamento de Logística que tem a missão de receber, guardar, encaminhar ou fazer o seu transporte a local destinado. E existe um armazém com condições de vigilância e segurança adequadas.
E2	Não respondeu
E3	Sim. Aquando do recebimento da encomenda, os bens são recebidos e armazenados em local previamente identificado e adequadamente vigiado
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	1) Os bens são armazenados em armazém do Ministério da Educação controlado pelo Departamento de Logística, por isso, os bens são adequadamente vigiados. 2) Após armazenados a agência/unidade apresenta proposta de requisição, que é autorizada pelo Departamento de Logística.
E7	Sim. Aquando do recebimento da encomenda, os bens são recebidos e armazenados em local previamente identificado e adequadamente vigiado.

E8	Sim, os bens são recebidos e armazenados em local previamente identificado e adequadamente vigiado e protegido.
E9	Não respondeu
7b: O Serviço/Departamento responsável pela recepção dos bens na pessoa do seu Responsável nomeia funcionário ou funcionários responsáveis pela execução dessa função?	
E1	Sim. O Departamento de Logística é que é responsável pela recepção dos bens. O responsável designa funcionários para a execução da função. Por outro lado, assegura que a segurança nacional promove a vigilância do armazém.
E2	Não respondeu
E3	Sim. O Departamento de Logística é responsável pela recepção dos bens. A pessoa responsável designa funcionários para a execução da função, e garante a segurança do Estado na vigilância do armazém.
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	Os funcionários responsáveis pela execução de função são os funcionários permanentes do armazém do Ministério da Educação.
E7	Sim. O Departamento de Logística é responsável pela recepção dos bens. O Departamento nomeia funcionário responsável pela execução da função.
E8	Sim. O Departamento de Logística é responsável pela recepção dos bens. A pessoa responsável é o funcionário do Departamento é o responsáveis pela execução da função de recebimento dos bens e serviços.
E9	Não respondeu
7c: No caso da aquisição de serviços, o responsável pelo Serviço/Departamento nomeia um funcionário responsável pela verificação da execução? Que confere o serviço executado com o serviço requisitado?	
E1	Sim. Temos uma equipa de verificação sob a tutela da Inspeção Geral da Educação, que é composta por membros da: <ol style="list-style-type: none"> 1. Agência que promove as propostas de aquisição de serviços 2. A Direção Nacional de Aprovisionamento que processa o documento 3. A Direção Nacional de Finanças que elabora o orçamento. 4. A Inspeção Geral da Educação que lidera a verificação.
E2	Não respondeu
E3	Sim. No caso da aquisição de serviços, o Departamento de Logística é o responsável pela verificação da execução. Não só o Departamento de Logística, mas, também, direção ou o dono da proposta; a logística; o aprovisionamento e Inspeção Geral da Educação.
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	Os funcionários permanentes do Departamento de Logística que exercem a sua função no armazém do Ministério, são responsáveis pela verificação da execução e ao mesmo tempo conferem o serviço executado com o serviço requisitado.
E7	No caso da aquisição de serviços, o responsável pelo Departamento de Logística e a Inspeção Geral nomeiam um funcionário responsável pela verificação da execução
E8	Sim, os responsáveis das Direções Nacionais relevantes nomeiam um funcionário responsável pela verificação e execução dos serviços. As Direções relevantes são: <ol style="list-style-type: none"> 1. A Direção Nacional de Administração e Finanças; 2. O Departamento de Logística; 3. A Direção Nacional de Aprovisionamento; 4. A Inspeção Geral de Educação.
E9	Não respondeu
7d: Na recepção dos bens adquiridos é feita a contagem física dos bens entregues e verificada a guia de remessa, nomeadamente as quantidades nela inscrita? Ocorre a validação dos bens inscritos na guia de remessa com a contagem física de recepção? A validação é feita pela aposição de menção e assinatura na guia de remessa?	
E1	Sim.

	<ol style="list-style-type: none"> 1) A verificação dos bens adquiridos é feita pela contagem física dos bens entregues, verificada com a guia de remessa para validar as quantidades inscritas na proposta de contrato. 2) A validação é feita pela aposição de menção e assinatura na guia de remessa pelo Departamento de Logística.
E2	Não respondeu
E3	<p>Sim.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) A verificação dos bens adquiridos é feita pela contagem física dos bens entregue, comparada com a guia de remessa para verificar se iguais às inscritas na proposta de contrato. 2) Após a verificação dos bens adquiridos (contagem física), ocorre a validação pela equipa do Departamento de Logística. 3) A validação é feita pela aposição de menção e assinatura na guia de remessa pelo Departamento de Logística.
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	<ol style="list-style-type: none"> 1) Na receção dos bens adquiridos é sempre feita a contagem física dos bens, de acordo com o documento de contrato. Por isso, no conteúdo do documento de contrato seguintes: <ul style="list-style-type: none"> • Descrições dos bens e serviços e contagem físico rubricas por rubricas; • Data de entrega • Horas de serviços • Nota de entrega (voucher) • Verificada a adequação dos bens e serviços entregue pelo fornecedor com descrições no documento contrato 2) Antes de entregues os bens ocorrem as verificações à guia de remessa das rubricas por rubricas, detalhando as quantidades e as marcas que estão no contrato. 3) Ocorre a validação dos bens inscritos na guia de remessa com contagem física de receção. Validar pelo Departamento de Logística, Direção de Aprovisionamento e observado pela Inspeção Geral da Educação. 4) A validação é feita pela aposição de menção e assinatura na guia de remessa.
E7	Sim. Na receção dos bens adquiridos é feita a contagem física dos bens entregues e verificada a guia de remessa, nomeadamente as quantidades nela inscrita. A validação é feita pela aposição de menção e assinatura na guia de remessa.
E8	Sim. Na receção dos bens adquiridos é feita a contagem física dos bens entregues e verificada a guia de remessa, nomeadamente as quantidades nela inscrita. E também ocorre a validação dos bens inscritos na guia de remessa com a verificação qualitativa. A validação é feita pela aposição de menção e assinatura na guia de remessa.
E9	Não respondeu
7f: Feita a validação e conferência física, são comparados os dados obtidos com os constantes do documento que formalizou a compra, nomeadamente em termos de qualidade e quantidade?	
E1	Sim. Tudo é conferido e verificado através dos documentos (guia da remessa e contrato).
E2	Não respondeu
E3	Feita a validação e conferência física, são comparados os dados obtidos com as constantes do documento que formalizou a compra, particularmente em termos de quantidade e qualidade.
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	O Departamento de Logística faz a conferência física sobre a quantidade e qualidade dos bens entregues.
E7	Sim. É obrigado a comparar os dados obtidos com as constantes do documento que formalizou a compra. Quando alguns artigos não preenchem os requisitos (quantidade e qualidade) com os constantes do documento que formalizou a compra, a validação não ocorre.

E8	Sim
E9	Não respondeu
7f: Concluído o processo de recepção e conferência, o funcionário responsável pelo serviço autentica os documentos e envia-os para que Serviço?	
E1	<p>Sim.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Concluído o processo de recepção e conferência, o Departamento de Logística, autentica os documentos, elabora um <i>Sheet Inspection Report</i> e envia-o para o Diretor Nacional de Finanças 2) O Diretor Nacional de Finanças aprova o <i>Sheet Inspection Report</i>, e reenvia-o para o Departamento de Logística. 3) O Departamento de Logística remete-o para a Direção Nacional de Aprovisionamento. 4) A Direção de Aprovisionamento processa o pagamento. 5) Antes do pagamento a Direção de Aprovisionamento verifica e valida os documentos necessários, nomeadamente DO (<i>delivery order</i>) e a fatura do fornecedor, e remete todo o processo para o Diretor Geral de Finanças e para o Ministro para a necessária aprovação. PRT (<i>primary request traking</i>) 6) Todos os documentos depois de aprovados são reenviados para a Direção Nacional do Aprovisionamento para remessa ao Ministério das Finanças para pagamento.
E2	Não respondeu
E3	<p>Sim.</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Concluído o processo de recepção e conferência, o funcionário responsável, do Departamento de Logística, emite o <i>Sheet Inspection Report</i> e envia-o para o Diretor Nacional de Finanças. 2) O Diretor Nacional de Finanças aprova o documento e reenvia-o para o Departamento de Logística, que o remete para a Direção Nacional de Aprovisionamento. 3) Baseado no <i>Sheet Inspection Report</i>, aprovado pelo Diretor Nacional de Finanças e pela Direção de Aprovisionamento é processado o pagamento. 4) Antes do pagamento, a Direção Nacional de Aprovisionamento verifica e valida os documentos necessários, nomeadamente o DO (<i>delivery order</i>), a fatura do fornecedor, remetidas para o Diretor Geral das Finanças e para o Ministro para aprovação. PRT (<i>primary request traking</i>) 5) Todos os documentos aprovados pelo Diretor Geral das Finanças e pelo Ministro, são reenviados para a Direção Nacional de Aprovisionamento e remetidos para o Ministério das Finanças para pagamento.
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	<ol style="list-style-type: none"> 1. Após o processo de recepção e conferência, o funcionário responsável pelo serviço autentica os documentos e emite o relatório de recibo da inspeção. 2. O relatório de recibo da inspeção é o documento que é enviado para a Direção de Finanças para realizar o pagamento
E7	Concluído o processo de recepção e conferência, o funcionário responsável pelo serviço autentica os documentos e envia-o para Direção Nacional de Finanças e Direção Nacional de Aprovisionamento para o processo de pagamento ao fornecedor.
E8	<p>Concluído o processo de recepção e conferência, o funcionário do Departamento de Logística responsável autentica os documentos e envia-os para seguintes direções:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Direção Geral da Administração e Finanças 2. Direção Nacional de Finanças; 3. Departamento de Logística; 4. Direção Nacional de Aprovisionamento; 5. Entidade/unidade que necessita dos bens e serviços adquiridos 6. Inspeção Geral Educação
E9	Não respondeu
7g: Na eventualidade de existirem divergências quantitativas e qualitativas na recepção dos bens e serviços encomendados, o que faz o funcionário responsável pela conferência?	
E1	Se existirem divergência quantitativas e qualitativas na recepção dos bens encomendados, o funcionário responsável rejeita-os.
E2	Não respondeu

E3	Se existirem divergência quantitativas e qualitativas na receção dos bens, o funcionário responsável rejeita a entrega.
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	Na eventualidade de existirem divergências quantitativas e qualitativas na receção dos bens e serviços encomendados, o funcionário responsável rejeita os bens e devolve-os ao fornecedor.
E7	Na eventualidade de existirem divergências quantitativas e qualitativas na receção dos bens e serviços encomendados, o funcionário responsável pela conferência faz a rejeição dos bens recebidos e promove a sua devolução.
E8	Se existirem divergências quantitativas e qualitativas na receção dos bens encomendados, o funcionário responsável pela conferência elabora um relatório e remete-o ao seu superior hierárquico.
E9	Não respondeu
7h: Na eventualidade de o funcionário responsável detetar situações que exigem a devolução física de bens, é emitido algum documento (Nota de Devolução)? Se emitido, que dados constam do documento? A que Serviço é o documento enviado?	
E1	Sim, faz uma nota devolução para esclarecer que os bens são devolvidos porque não estão adequados com a guia de remessa e o contrato. Os dados que constam do documento são aqueles que identificam as divergências com o contratado. O documento é enviado às entidades competentes, nomeadamente: 1. O Fornecedor que fornece os bens 2. Aprovisionamento, 3. Finanças.
E2	Não respondeu
E3	Não respondeu
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	Não respondeu
E7	Não respondeu
E8	Não respondeu
E9	Não respondeu
7i: A entrada física dos bens adquiridos pressupõe o registo da sua entrada em documento próprio (ficha de existências)? E o seu armazenamento em local resguardado e adequadamente controlado?	
E1	Sim. Temos um registo de entrada de bens, e a armazenagem é resguardada e controlada.
E2	Não respondeu
E3	Não respondeu
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	Sim. A entrada física dos bens adquiridos pressupõe o registo da sua entrada em documento próprio (ficha de existências). Os documentos são os seguintes: <ul style="list-style-type: none"> • Se os bens adquiridos são bens tangíveis (imobilizados) vão ser registados no documento de registo do património. • Se os bens são para suprir necessidades de consumo são registados no registo dos stocks escritórios
E7	Sim, sempre, e o seu armazenamento é feito em local resguardado e adequadamente controlado. É o responsável do Departamento de Logística que faz o registo da sua entrada em documento próprio (ficha de existência).
E8	Não respondeu

E9	Não respondeu
7j: A requisição interna de bens pelos diversos Serviços/Departamentos de que forma é feita? Existe requisição interna adequadamente emitida e validada/autorizada? Existe a emissão de documento de entrega com assinatura de funcionário do Serviço/Departamento requisitante e do Serviço/Departamento de Aprovisionamento? A ficha de existências é atualizada pela entrega?	
E1	<ul style="list-style-type: none"> • Cada Direção envia proposta de pedido/requisição para o Departamento de Logística. 1. O Departamento de Logística encaminha a proposta de requisição para o Diretor Nacional das Finanças que emite um despacho de autorização da requisição interna. 2. A Requisição interna adequadamente emitida é validada pelo Departamento de Logística. 3. A autorização da requisição é dada pelo Diretor Nacional de Finanças através de um despacho de autorização remetido para o armazém do Ministério. • A emissão de documento de entrega é feita com a assinatura do departamento requisitante. • A ficha de existências é atualizada pela entrega, e os procedimentos são os seguintes: <ul style="list-style-type: none"> – O despacho da autorização de requisição interna do Diretor Nacional das Finanças para o armazém. – Os funcionários do armazém prepararam o formulário/guia de remessa de requisição interna e recolhem as assinaturas de entrega dos bens e serviços a requisitados.
E2	Não respondeu
E3	A ficha de existência é DO (<i>delivery order</i>) guia de remessa.
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu
E6	<ul style="list-style-type: none"> 4. Cada Direção apresenta proposta de pedido/requisição para o Departamento de Logística 5. O Departamento de Logística encaminha a proposta de requisição para o Diretor Nacional das Finanças que emite um despacho de autorização da requisição interna. 6. A Requisição interna autorizada é remetida para o armazém do Ministério. • A emissão de documento de entrega é feita com a assinatura do departamento requisitante, sendo de imediato atualizada a ficha de existência.
E7	<ul style="list-style-type: none"> 1. A Direção que necessita de bens envia a requisição interna para o Departamento Logística. 2. O Departamento Logística remete para o Diretor Nacional das Finanças e Diretor Nacional do Aprovisionamento. 3. A requisição interna é autorizada pelo Diretor Nacional das Finanças e pelo Diretor Nacional do Aprovisionamento. 4. A ficha de existência é sempre atualizada pela entrega dos bens.
E8	Não respondeu
E9	Não respondeu
7k: O inventário dos stocks armazenados é feito com regularidade? Por quem? Com que periodicidade (trimestral, semestral ou anual)? É elaborado um relatório justificativo das diferenças detetadas e entregue à chefia hierárquica?	
E1	<p>Os inventários dos stocks armazenados são feitos com regularidade, pelo funcionário responsável pelo armazém, com periodicidade trimestral e anual.</p> <p>O relatório de identificação das diferenças detetadas é remetido para o Diretor Geral das Finanças com a periodicidade trimestral, particularmente os inventários dos stocks de combustível e de material de manutenção.</p>
E2	Não respondeu
E3	Não respondeu
E4	Não respondeu
E5	Não respondeu

E6	O inventário dos stocks armazenados é feito com regularidade pelo funcionário responsável pelo armazém, com periodicidade trimestral e anual. O relatório de justificação das diferenças detetadas é remetido para o Diretor Geral das Finanças com periodicidade trimestral.
E7	1. Sim, o inventário dos stocks é feito com regularidade, pelo funcionário da Logística. 2. A periodicidade que existe no Ministério da Educação é mensal, trimestral, semestral e anual. 3. É sempre elaborado um relatório justificativo das diferenças detetadas e entregue ao Diretor Nacional das Finanças e ao Diretor Nacional do Aprovisionamento.
E8	Não respondeu
E9	Não respondeu
8a: A fatura enviada pelo fornecedor é recebida em que Serviço/Departamento?	
E1	Departamento de Logística
E2	Departamento de Logística
E3	O Departamento de Logística recebe a fatura do fornecedor.
E4	As faturas são enviadas pelos fornecedores para o Departamento de Logística.
E5	O Departamento de Logística é responsável pelo recebimento da fatura.
E6	O fornecedor apresenta a proposta de pagamento ao Departamento de Logística.
E7	A fatura enviada pelo fornecedor é recebida no Departamento de Logística.
E8	Não respondeu
E9	Não respondeu
8b: Recebida a fatura é feita a sua conferência? O Serviço/Departamento responsável já tem na sua posse cópias da requisição, da nota de encomenda e da guia de remessa, documentos estes devidamente autenticados e validados pelos funcionários no exercício das funções que lhes foram atribuídas?	
E1	Sim. O documento de <i>Receipt Inspection Report</i> (relatório inspeção do recebimento) é validado pelo Diretor Nacional das Finanças, e remetido com seus anexos: DO (<i>delivery order</i>) para a Direção Nacional de Aprovisionamento efetuar o pagamento. A fatura é conferida e elaborado um relatório de inspeção pelo Departamento Logística. O departamento responsável têm na sua posse cópias da requisição, nota de encomenda e da guia de remessa. Estes documentos são autenticados e validados pelos funcionários do Departamento de Logística, particularmente os funcionários que exercem as funções responsáveis no armazém.
E2	Não respondeu
E3	Recebida a fatura é feita a sua conferência que envolve uma equipa composta pelo: 1. O dono da proposta ou a Direção que necessita dos bens adquiridos 2. O Departamento de Logística 3. A Direção Nacional do Aprovisionamento 4. A Inspeção do Ministério da Educação.
E4	Os documentos são documentos originais, e o funcionário responsável da Direção Logística vão verificar e avaliar a faturas referida.
E5	Existem três direções que se envolvem na conferência da fatura nomeadamente, Departamento de Logística; Aprovisionamento; e Inspeção Geral de Educação
E6	Sim. O documento de <i>Receipt Inspection Report</i> (relatório inspeção do recebimento) é validado pelo Diretor Nacional das Finanças, e remetido com seus anexos: DO (<i>delivery order</i>) para a Direção Nacional de Aprovisionamento efetuar o pagamento. A fatura recebida é conferida através do relatório de inspeção pelo Departamento Logística. O departamento responsável têm na sua posse cópias da requisição, nota de encomenda e da guia de remessa. Estes documentos são autenticados e validados pelos funcionários do Departamento de Logística, particularmente os funcionários que exercem as funções responsáveis no armazém.
E7	Não respondeu
E8	Não respondeu
E9	Não respondeu

8c: Feita a conferência da fatura, é verificada se a despesa subjacente está devidamente cabimentada, autorizada e comprometida?	
E1	A equipa da conferência da fatura efetua o <i>chek list</i> para averiguar que todas as despesas subjacentes estão verificadas, cabimentadas, autorizadas e comprometidas de acordo com termo do contrato celebrado.
E2	Sim
E3	A a equipa da conferência da fatura efetua a validação de todas as despesas, verificando se estão verificadas, cabimentadas, autorizadas e comprometidas de acordo com o termo do contrato celebrado.
E4	Sim. Feita a conferência da fatura, é verificada se a despesa subjacente está devidamente cabimentada, autorizada e comprometida
E5	Não respondeu
E6	É verificada se a despesa subjacente está devidamente cabimentada, autorizada e comprometida.
E7	Não respondeu
E8	Não respondeu
E9	Não respondeu
8d: Verificada a legalidade da despesa subjacente à fatura em conferência, é emitida autorização de pagamento? Quem valida esse documento?	
E1	Sim. Este documento é validado após todo o processo, pelo Diretor Nacional da Administração e Finanças e pelo Diretor Nacional do Aprovisionamento que autoriza o pagamento.
E2	Não respondeu
E3	Sim. O documento de <i>Receipt Inspection Report</i> é validado pelo Diretor Nacional das Finanças, que o remete com os seus anexos: DO (<i>delivery order</i>) para a Direção Nacional de Aprovisionamento efetuar o pagamento.
E4	Verificada a legalidade da despesa subjacente à fatura em conferência, é emitida autorização de pagamento pelo Diretor do Aprovisionamento.
E5	A legalidade da despesa subjacente à fatura em conferência, é emitida autorização de pagamento quando estão verificados pelas 4 direções competente, designadamente: Departamento de Logística; Direção Nacional de Finanças; Direção Nacional de Aprovisionamento; e Inspeção Geral da Educação. Após à fatura em conferência verificada, o Diretor Nacional de Aprovisionamento emite a autorização de pagamento.
E6	O processo de verificação e legalização da despesa exige o cumprimento dos seguintes passos: 1) O Departamento de Logística verifica a fatura em conferência. 2) Após verificarem todas as faturas em conferência, o Departamento de Logística encaminha para a Direção Nacional das Finanças para fazer a legalização dos documentos. 3) Após legalização todos os documentos da compra em conferência, são remetidos para a Direção Nacional de Aprovisionamento emitir autorização do pagamento. 4) O documento da autorização do pagamento é remetido para o Diretor Geral das Finanças e o Ministro da Educação para efetuarem a aprovação do pagamento. 5) Todos os documentos estão aprovados, a Direção Nacional de Aprovisionamento efetua o pagamento. 6) O Ministro das Finanças emite a nota de autorização de pagamento para o Banco Central de Timor Leste que efetua o pagamento ao fornecedor.
E7	Não respondeu
E8	Não respondeu
E9	Não respondeu
8e: Para que Serviço/Departamento é enviado todo o processo (fatura e restante documentação)?	
E1	As faturas e restante documentação são enviadas para o Departamento da gestão do contrato da Direção Nacional do Aprovisionamento.
E2	As faturas são enviadas para a Direção Nacional do Aprovisionamento.

E3	Todo o processo (fatura e restante documentação) é enviado para a Direção Nacional do Aproveitamento.
E4	Os documentos são enviados para a Direção Nacional do Aproveitamento.
E5	Todo processo (fatura e restante documentação) é enviado para a Direção Nacional do Aproveitamento.
E6	Todo o processo (fatura e restante documentação) é enviado para a Direção Nacional de Aproveitamento de acordo com o regime de contrato.
E7	Não respondeu
E8	Não respondeu
E9	Não respondeu
8f: O Serviço responsável pelo pagamento emite o respetivo meio de pagamento (cheque – transferência bancária), e envia os processos completos (cheque/ordem transferência – fatura – restante documentação) para os responsáveis pela assinatura do cheque ou da ordem de transferência?	
E1	No Ministério da Educação o único meio de pagamento é a transferência bancária.
E2	Transferência bancária
E3	<ol style="list-style-type: none"> 1) O meio de pagamento é a transferência bancária. 2) A Direção Nacional de Aproveitamento é a entidade responsável que efetua o processo de pagamento. 3) Todos os processos de pagamento são remetidos pela Direção Nacional de Aproveitamento ao Diretor Geral das Finanças e ao Ministro que aprovam o pagamento. 4) Após a aprovação e recebido o processo na Direção Nacional de Aproveitamento, esta encaminha-o para o Ministério das Finanças para efetuar o pagamento final.
E4	Quando os documentos preparados pelo Aproveitamento são remetidos para o Ministério Finanças para se efetuarem os pagamentos. O meio de pagamento é a transferência bancária e não existe pagamento com cheque.
E5	O meio de pagamentos é a transferência bancária. Antes da concretização da transferência o Diretor Nacional de Finanças, o Chefe Departamento de Logística e o Diretor Nacional de Aproveitamento analisam os documentos subjacente, exemplo, certidão de dívidas, certidão de negócio. Após analisar os documentos referidos, o processo é assinado, colocada a data de assinatura e enviada para o Banco Central de Timor Leste para pagamento.
E6	Todos os pagamentos a fornecedores são feitos através de transferência bancária pelo Ministério das Finanças. Os responsáveis que assinam a transferência bancária são as autoridades competentes no Ministério das Finanças.
E7	Não respondeu
E8	Não respondeu
E9	Não respondeu
8g: As pessoas que assinam os cheques/ordens de transferência colocam menção de “pago” – “data do pagamento” e “assinatura” na fatura que estão a liquidar?	
E1	<ol style="list-style-type: none"> 1) As pessoas que assinam a ordem de transferência bancária colocam menção de pago. 2) A data de pagamento é inserida pelo Ministério das Finanças 3) As pessoas que assinam são: <ul style="list-style-type: none"> • O Diretor Nacional de Aproveitamento • O Departamento de Gestão do Contrato da Direção de Aproveitamento • O Diretor Geral das Finanças
E2	<ol style="list-style-type: none"> 1) As pessoas que assinam a ordem de transferência colocam menção de pago. 2) A data de pagamento é efetuada pelo Ministério das Finanças 3) As pessoas que assinam são as seguintes: <ul style="list-style-type: none"> • O Diretor Nacional de Aproveitamento • O Departamento de Gestão do Contrato da Direção de Aproveitamento • O Diretor Geral das Finanças
E3	<ol style="list-style-type: none"> 1) As pessoas que assinam a ordem de transferência bancária colocam a menção de pago. 2) A data de pagamento é efetuada pelo Ministério das Finanças

	3) As pessoas que assinam são: <ul style="list-style-type: none"> • O Diretor Nacional de Aprovevisionamento • O Departamento de Gestão do Contrato da Direção de Aprovevisionamento • O Diretor Geral das Finanças
E4	Não respondeu
E5	As pessoas que assinam as ordens de transferência são o Diretor Nacional das Finanças; o Diretor Geral das Finanças e o Ministro.
E6	As pessoas que assinam as ordens de transferência colocam a menção de pago, data do pagamento, e assinatura na fatura que estão a liquidar. São as pessoas do Ministério das Finanças.
E7	Não respondeu
E8	Não respondeu
E9	Não respondeu
8h: Concluído o processo para que Serviço/Departamento é enviado todo o processo?	
E1	Todo o processo é enviado ao <i>payrool</i> do Ministério das Finanças.
E2	Sim. Todo o processo é enviado ao <i>Payrol</i> no Ministério da Finanças
E3	Após conclusão do processo, a Direção Nacional do Aprovevisionamento envia todo o processo para o Ministério das Finanças.
E4	Não respondeu
E5	Apos conclusão do processo, a Direção Nacional do Aprovevisionamento envia todo o processo para o Ministério das Finanças.
E6	Concluído o processo todos os documentos originais são enviados para a Direção Nacional de Aprovevisionamento
E7	Não respondeu
E8	Não respondeu
E9	Não respondeu
8i: São emitidos ofícios enviando o cheque ou indicando a realização da transferência para os fornecedores? Podem os cheques ser entregues pessoalmente aos fornecedores? Os meios de pagamento são sempre entregues contra a apresentação de recibo?	
E1	O pagamento é sempre feito por transferência bancária e não existe pagamento por cheque
E2	Para os fornecedores o pagamento é sempre feito com transferência bancária e não existe pagamento por cheque
E3	Não existem outros meios de pagamento, só transferência bancária.
E4	Não respondeu
E5	Não existe pagamento com cheque para o fornecedor. Só existe pagamento por transferência bancária. A transferência bancária não exige a apresentação de recibo.
E6	Não. Não são emitidos ofícios enviando o cheque. O único meio de pagamento para o fornecedor no Ministério da Educação é a transferência bancaria.
E7	Não respondeu
E8	Não respondeu
E9	Não respondeu

ANEXO – 03 Carta de pesquisa

Emo. Senhor
Diretor Geral da Política de Planeamento e Parcerias
Dr. Antonino Pires
Ministério da Educação de Timor-Leste
Vila Verde
DILI

Aveiro: 2017.05.20

Exmo. Senhor

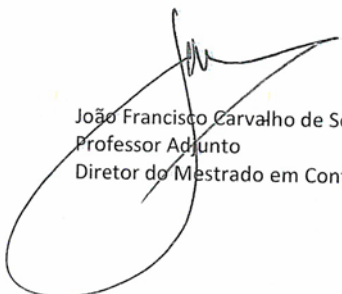
Serve o presente para solicitar a V.Exa. o necessário apoio para a realização de um estudo empírico sobre a problemática do “Controlo Interno aplicado à área de compras de bens e aquisição de serviços pelo Ministério da Educação de Timor-Leste”.

O trabalho a desenvolver insere-se na Dissertação de Mestrado do nosso aluno Gilberto Ximenes, cidadão timorense a frequentar o 2º ano do Mestrado em Contabilidade do Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro.

O apoio solicitado consiste em permitir que o aluno realize um conjunto de entrevistas a funcionários do Ministério da Educação com responsabilidades na área indicada.

Antecipadamente agradecido pelo apoio que possam prestar, sou

Atentamente


João Francisco Carvalho de Sousa
Professor Adjunto
Diretor do Mestrado em Contabilidade



ANEXO – 04 Carta de aceitação da pesquisa



REPÚBLICA DEMOCRÁTICA DE TIMOR LESTE
MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
DIRECÇÃO GERAL DA POLÍTICA, PLANEAMENTO E PARCERIAS
Rua Vila Verde Dili Tel. 78011121, 78011165 e 77304156



Exmo. Senhor João Francisco Carvalho de Sousa

Director do Mestrado em Contabilidade e Professor Adjunto da Universidade de Aveiro

Número Ref. : 285/RDTL/ME/DGPPP/VI/2017

Assunto : Carta de Aceitação

Baseando-se na carta do Senhor João Francisco Carvalho de Sousa Director do Mestrado em Contabilidade e Professor Adjunto, do Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro datada no dia 20 de Maio de 2017, sobre “ o Controlo Interno aplicado à áreas de compras de bens e aquisição de serviços pelo Ministério da Educação de Timor Leste”.

Em relação ao assunto acima referida, o Director Geral da Política, Planeamento e Parcerias aceite o seu pedido para permitir o aluno “ Gilberto Ximenes “ para realizar um conjunto de entrevistas a funcionários do Ministério da Educação com responsabilidade na área indicada.

Nada mais a informar, apresento os melhores cumprimentos.

Dili, 12 de Junho de 2017
O Director Geral da Política, Planeamento e Parcerias

Antoninho Pires

ANEXO – 05 Carta de autorização da pesquisa



REPÚBLICA DEMOCRÁTICA DE TIMOR LESTE
MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
DIRECÇÃO GERAL DA POLÍTICA, PLANEAMENTO E PARCERIAS
Rua Vila Verde Dili



Exmos Senhores :

1. Inspector Geral do Ministério da Educação
2. Director Nacional de Administração, Finanças e Logística
3. Director Nacional de Aprovisionamento do ME
4. Director da Educação Municipal de Dili
5. Director EBC 10 de Dezembro Comoro
6. Director Ensino Secundário Geral FINANTIL
7. Chefe Departamento de Logística do ME

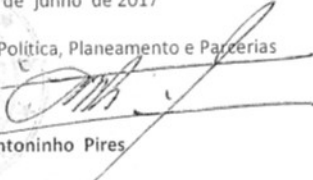
Número de Ref. : 323 /RDTL/ME/DG-PPP/VI/2017

Assunto : Pedido de autorização.

Baseando-se na carta de aceitação do Director Geral da Política, Planeamento e Parcerias (DGPPP) do Ministério da Educação Nº 285/RDTL/ME/DGPPP/VI/2017 datada no dia 12 de Junho de 2017 sobre " o Controlo Interno aplicado à áreas de compras de bens e aquisição de serviços pelo Ministério da Educação de Timor Leste".

Em relação ao assunto acima referida, o Director Geral da Política, Planeamento e Parcerias vem solicitar a disponibilidade de de V. Excias para permitir o estudante Universitário " Gilberto Ximenes " para realizar um conjunto de entrevistas na área indicada.

Nada mais a informar a V. Excias, apresento os meus melhores cumprimentos.

Dili 27 de junho de 2017
O Director Geral da Política, Planeamento e Parcerias

Antoninho Pires

CC. Ba Sr. Gilberto Ximenes

ANEXO – 06 Carta de finalização da pesquisa



REPÚBLICA DEMOCRÁTICA DE TIMOR LESTE
MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
DIRECÇÃO GERAL DA POLÍTICA, PLANEAMENTO E PARCERIAS
Rua Vila Verde Dili Telf. 78011121, 78011165 e 7304156



DECLARAÇÃO

Por meio deste o Director Geral da Política, Planeamento e Parcerias do Ministério da Educação declara que o estudante Universitário “**Gilberto Ximenes**” concluiu a sua pesquisa no Ministério da Educação que iniciou dia 2 de Junho de 2017 e finalizou a pesquisa no dia 4 de Setembro de 2017 sobre o conteúdo “**A importância do controlo interno na Aplicação dos Bens e Serviços**” no Ministério da Educação de Timor Leste.

Por ser verdade passo esta declaração que vai ser assinado por mim e autenticado com o carimbo em uso deste Ministério da Educação.

Dili, 7 de Setembro de 2017

O Director Geral da Política, Planeamento e Parcerias

António Pires